

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde der ***1*** KG, ***2*** ***3*** ***4***, ***3*** ***5***, vertreten durch LBG Burgenland Steuerberatung GmbH, 7400 Oberwart, Schulgasse 17, vom 21. Juli 2017 gegen folgende Bescheide des (damaligen) Finanzamts Bruck Eisenstadt Oberwart, nunmehr Finanzamt Österreich, 7400 Oberwart, Prinz Eugen-Straße 3 betreffend

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2013
2. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014
3. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2015
4. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2013
5. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2014
6. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2015

alle vom 20. Juni 2017, alle zur Steuernummer ***6***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide vom 20. Juni 2017 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch dieser Bescheide bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Erstbescheide

Das Finanzamt hat zunächst folgende Bescheide gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf), der ***1*** KG, für den Beschwerdezeitraum erlassen (OZ 14 – 19 des elektronischen Akts des BFG):

Umsatzsteuer für das Jahr 2013

UMSATZSTEUERBESCHEID 2013

Die Umsatzsteuer
wird für das Jahr 2013

festgesetzt mit	-7.749,65 €
Bisher war vorgeschrieben	-5.757,35 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	269.193,21 €
Eigenverbrauch	+ 536,00 €

Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug § 6 Abs. 1 Z 1 iVm § 7 (Ausfuhrlieferungen)	-14.000,00 €
---	--------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	255.729,21 €
--	--------------

Davon sind zu versteuern mit:		
	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	90.575,37 €	18.115,07 €
10 % ermäßigter Steuersatz	165.153,84 €	16.515,38 €

Summe Umsatzsteuer	34.630,45 €
--------------------------	-------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-42.380,10 €
-----------------------------------	--------------

Gutschrift	-7.749,65 €
------------------	-------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	-7.749,65 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	5.757,35 €

Abgabengutschrift	1.992,30 €
-------------------------	------------

Einkünftefeststellung für das Jahr 2013

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2013 wurden mit **95.126,11 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (Bescheid vom 30. Mai 2014):

7 ***1***	Anteil Einkünfte	65.249,11 €
-----------------	------------------	-------------

StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	3.442,79 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	25.280,54 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	2.705,05 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	4.596,46 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	491,83 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Umsatzsteuer für das Jahr 2014

UMSATZSTEUERBESCHEID 2014

Die Umsatzsteuer

wird für das Jahr 2014

festgesetzt mit	-59.905,68 €
Bisher war vorgeschrieben	-59.905,68 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	374.401,94 €
Eigenverbrauch	+ 1.431,99 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	375.833,93 €
---	---------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	133.922,47 €	26.784,49 €
10 % ermäßigter Steuersatz	241.911,46 €	24.191,15 €

Summe Umsatzsteuer	50.975,64 €
---------------------------------	--------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-110.881,32 €
-----------------------------------	---------------

Gutschrift	-59.905,68 €
-------------------------	---------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	-59.905,68 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	59.905,68 €

Abgabengutschrift	0,00 €
--------------------------------	---------------

Einkünftefeststellung für das Jahr 2014

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2014 wurden mit **161.021,92 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (Bescheid vom 16. Oktober 2015):

7 **1***	Anteil Einkünfte	110.701,36 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	6.665,53 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	42.578,94 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	5.237,20 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €

7 **1***	Anteil Einkünfte	7.741,62 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	952,22 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Umsatzsteuer für das Jahr 2015

UMSATZSTEUERBESCHEID 2015

Die U m s a t z s t e u e r

wird für das Jahr 2015

festgesetzt mit -18.493,83 €
 Bisher war vorgeschrieben -18.829,65 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 335,82 €

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) 325.811,82 €
 Eigenverbrauch + 747,69 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) 326.559,51 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	76.888,50 €	15.377,70 €
10 % ermäßigter Steuersatz	249.671,01 €	24.967,10 €

Summe Umsatzsteuer 40.344,80 €

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen 25.759,09 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe 25.759,09 €

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	25.759,09 €	5.151,82 €

Summe Erwerbsteuer 5.151,82 €

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	40.344,80 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+ 5.151,82 €
 Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	 -58.838,63 €
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-5.151,82 €
Gutschrift	-18.493,83 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift	
 Festgesetzte Umsatzsteuer	 -18.493,83 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	18.829,65 €
Abgabennachforderung	335,82 €

Einkünftefeststellung für das Jahr 2015

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2015 wurden mit **161.021,92 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (Bescheid vom 12. April 2016):

7 **1***	Anteil Einkünfte	59.221,23 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	3.007,10 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	22.989,56 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	2.362,72 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	4.179,92 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	429,59 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Wiederaufnahmebescheide

Umsatzsteuer

Wiederaufnahme Umsatzsteuer für das Jahr 2013

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2013 (Bescheid vom 30. Mai 2014) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf (OZ 2).

Wiederaufnahme Umsatzsteuer für das Jahr 2014

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2014 (Bescheid vom 16. Oktober 2015) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf (OZ 13).

Wiederaufnahme Umsatzsteuer für das Jahr 2015

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2015 (Bescheid vom 12. April 2016) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf (OZ 12).

Einkünftefeststellung

Wiederaufnahme Einkünftefeststellung für das Jahr 2013

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO (Bescheid vom 30. Mai 2014) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf (OZ 11).

Wiederaufnahme Einkünftefeststellung für das Jahr 2014

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO (Bescheid vom 16. Oktober 2015) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf (OZ 10).

Wiederaufnahme Einkünftefeststellung für das Jahr 2015

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO (Bescheid vom 12. April 2016) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf (OZ 9).

Begründung

Die Begründung lautete jeweils:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Neue Sachbescheide

Zugleich mit den Wiederaufnahmebescheiden bzw. im Anschluss daran erließ das Finanzamt neue Sachbescheide.

Umsatzsteuer

Umsatzsteuer für das Jahr 2013

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2013 mit -4.773,59 € (Gutschrift) festgesetzt (OZ 8).

UMSATZSTEUERBESCHEID 2013**Die Umsatzsteuer****wird für das Jahr 2013**

festgesetzt mit	-4.773,59 €
Bisher war vorgeschrieben	-7.749,65 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	2.976,06 €
---	------------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	258.099,46 €
Eigenverbrauch	+ 536,00 €

Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug § 6 Abs. 1 Z 1 iVm § 7 (Ausföhrlieferungen)	-14.000,00 €
---	--------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	244.635,46 €
---	---------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	79.481,62 €	15.896,32 €
10 % ermäßigter Steuersatz	165.153,84 €	16.515,38 €
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4		5.657,71 €

Summe Umsatzsteuer	38.069,41 €
---------------------------------	--------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-42.843,00 €
-----------------------------------	--------------

Gutschrift	-4.773,59 €
-------------------------	--------------------

Festgesetzte Umsatzsteuer	-4.773,59 €
---------------------------------	-------------

Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	7.749,65 €
---	------------

Abgabennachforderung	2.976,06 €
-----------------------------------	-------------------

Umsatzsteuer für das Jahr 2014

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 mit -55.236,26 € (Gutschrift) festgesetzt (OZ 7).

UMSATZSTEUERBESCHEID 2014**Die Umsatzsteuer****wird für das Jahr 2014**

festgesetzt mit	-55.236,26 €
Bisher war vorgeschrieben	-59.905,68 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	4.669,42 €
---	------------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	358.334,36 €
Eigenverbrauch	+ 1.431,99 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	359.766,35 €
---	---------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	126.770,41 €	25.354,08 €
10 % ermäßigter Steuersatz	232.995,94 €	23.299,59 €
Steuerschuld gemäß § 11		
Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2		
sowie gemäß Art. 7 Abs. 4		7.094,37 €

Summe Umsatzsteuer	55.748,04 €
---------------------------------	--------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-110.984,30 €
-----------------------------------	---------------

Gutschrift	-55.236,26 €
-------------------------	---------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	-55.236,26 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	59.905,68 €
Abgabennachforderung	4.669,42 €

Umsatzsteuer für das Jahr 2015

Mit Bescheid vom 20. Juni 2017 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2015 mit -13.211,51 € (Gutschrift) festgesetzt (OZ 6).

UMSATZSTEUERBESCHEID 2015

Die Umsatzsteuer

wird für das Jahr 2015

festgesetzt mit	-13.211,51 €
Bisher war vorgeschrieben	-18.493,83 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	5.282,32 €
---	------------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	312.394,96 €
Eigenverbrauch	+ 747,69 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	313.142,65 €
---	---------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	75.374,95 €	15.074,99 €
10 % ermäßigter Steuersatz	237.767,70 €	23.776,77 €
Steuerschuld gemäß § 11		
Abs. 12 und 14, § 16 Abs. 2		
sowie gemäß Art. 7 Abs. 4		7.330,32 €

Summe Umsatzsteuer	46.182,08 €
---------------------------------	--------------------

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen	25.759,09 €
---	-------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe	25.759,09 €
---	--------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	25.759,09 €	5.151,82 €

Summe Erwerbsteuer	5.151,82 €
---------------------------------	-------------------

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	46.182,08 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+ 5.151,82 €

Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	-59.393,59 €
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-5.151,82 €

Gutschrift	-13.211,51 €
-------------------------	---------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	-13.211,51 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	18.493,83 €
Abgabennachforderung	5.282,32 €

Einkünftefeststellung

Einkünftefeststellung für das Jahr 2013

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2013 wurden mit **159.711,82 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (Bescheid vom 3. Juli 2018, OZ 5):

7 **1***	Anteil Einkünfte	113.436,89 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	3.442,79 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	38.109,00 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	2.705,05 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	8.165,93 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	491,83 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Einkünftefeststellung für das Jahr 2014

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2014 wurden mit **233.681,24 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (Bescheid vom 20. Juni 2017, OZ 4):

7 **1***	Anteil Einkünfte	155.320,36 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	6.665,53 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €

9 **1***	Anteil Einkünfte	67.314,15€
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	5.237,20 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	11.046,73 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	952,22 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Einkünftefeststellung für das Jahr 2015

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2015 wurden mit **138.482,98 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (Bescheid vom 20. Juni 2017, OZ 3):

7 **1***	Anteil Einkünfte	94.643,84 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	3.007,10 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	37.035,32 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	2.362,72 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	6.803,82 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	429,59 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Begründung

Zur Begründung wurde jeweils auf die Ausführungen im Bericht gemäß § 150 BAO vom 19. Juni 2017 über das Ergebnis der Außenprüfung verwiesen.

Einkünftefeststellung 2013:

Auf die in getrennter Post ergangene Bescheidbegründung v. 03.07.2018 wird verwiesen.

Außenprüfungsbericht KG

Dem Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung bei der ***1*** KG vom 19. Juni 2017 zur Steuernummer ***6*** (OZ 24) lässt sich unter anderem entnehmen:

Betriebsgegenstand / Art der Tätigkeit

Land- u. Forstwirtschaft

Organe der Gesellschaft

****1*** ***9***, ... (unbeschränkt haftende Gesellschafterin)*

****1*** ***7*** sen., Kommanditist*

****1*** ***7*** jun., Kommanditist*

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Holzlieferungen

USt-Sätze

*Auf Gutschriften der Bgld. ***12*** GmbH iZm Holzverkäufen der gepr. Ges. wurde die Umsatzsteuer iHv 20 % ausgewiesen. Lt. Rechenwerk der gepr. KG wurden diese Umsätze jedoch bisher mit 10 % der USt unterzogen.*

IdZ ergeben sich lt. Bp nachstehende Änderungen der Besteuerungsgrundlagen:

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>		
[000] Steuerbarer Umsatz - Korrr. lt. Bp	-577,88	-833,61
[022] 20% Normalsteuersatz - Korrr. lt. Bp	6.356,64	9.169,70
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz - Korrr. lt. Bp	-6.934,52	-10.003,31

Tz. 2 Vorsteuerabzug

Kürzung lt. Bp

Nicht abziehbare Vorsteuern lt. Bp (ER ohne USt-Ausweis bzw. bisheriger VSt-Abzug iHv 10 % anstatt 20 %):

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[060] Vorsteuern (ohne EUSt) - Korr. lt. Bp	-139,00

Tz. 3 Privatanteil Kfz

Korr. lt. Bp

Der bisher zum Ansatz gebrachte Privatanteil betr. das betriebliche Kfz BMW 730 wird mangels Führung von Fahrtaufzeichnungen entsprechend erhöht, was zu nachstehenden steuerlichen Änderungen führt:

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
<u>Einheitliche Gewinnfeststellung:</u>			
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - Korr. lt. Bp	518,00	714,00	878,00

Tz. 4 Anschaffung Garagentore

Aktivierung

Die Anschaffungskosten von Schiebetoren für die Fahrzeughalle wurden zur Ganze im Jahr 2013 gewinnmindernd erfasst.

Aufgrund der Tatsache, dass es sich diesfalls um aktivierungspflichtige Kosten handelt ergeben sich lt. Bp – unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von 7 Jahren - nachstehende Erfolgsänderungen:

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
<u>Einheitliche Gewinnfeststellung:</u>			
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - Korr. lt. Bp	11.819,57	-1.720,86	-1.720,86

Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb

*Ergebniszurechnung bish. pauschalierter Betrieb ***1*** ***9****

Einkünfte aus LuF:

*Der bisherige vollpauschalierte luf Betrieb von Frau ***1*** ***9*** (verbundener Prüfungsfall; St.Nr. ***10***) wird lt. Rechtsmeinung der Bp gemeinsam mit der gepr. KG steuerlich als ein einheitlicher Betrieb eingestuft.*

Ein solcher einheitlicher Betrieb ist insbesondere anzunehmen, wenn der Betrieb auf nahe Angehörige aufgeteilt wird und eine Verflechtung in der Nutzung von Produktionsmitteln und im Vertrieb der erzeugten Produkte vorliegt.

Bei der Beurteilung, ob ein einheitlicher Betrieb vorliegt, ist auf das Gesamtbild der Verhältnisse abzustellen.

Dabei kommt es im Einzelfall auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betriebszweigen an. Als Merkmale für den einheitlichen Betrieb sind etwa anzusehen: Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen, Verwendung gleicher Rohstoffe, gleicher Anlagen und desselben Personals (siehe VwGH 18.3.2013, 2012/16/0056).

Die Einstufung der wirtschaftlichen Einheit lt. Bewertungsgesetz hat keine Bindungswirkung für die einkommensteuerliche Beurteilung.

*Der landwirtschaftliche Betrieb (Feldwirtschaft) von Frau ***1*** ***9*** (Adr. ***2*** ***3*** ***5***) umfasste im Prüfungszeitraum eine Gesamtfläche von ca. 71 ha.*

*Davon wurden ca. 19 ha von der ***1*** KG bewirtschaftet (Gründe in ***2*** ***3***), ca. 1 ha wurde örtlich sowie ca. 10 ha in ***13*** ***14*** "fremdverpachtet".*

*Die von Frau ***1*** selbstbewirtschafteten Flächen befinden sich im Gemeindegebiet von ***15*** ***16*** bzw. ***15*** ***17***.*

*Die Einkünfte aus dem eigenen luf Betrieb wurden bei Frau ***1*** im Rahmen der Vollpauschalierung berechnet.*

Des Weiteren erzielte sie Einkünfte aus LuF aus der Gewinn tangente der gepr. KG.

*Hier ist Frau ***1*** unbeschränkt haftende Gesellschafterin.*

*Die gepr. KG (Adr. ebenfalls ***2*** ***3*** ***5***) ging per 01.01.2008 aus der Einbringung (Sacheinlage) des bilanzierenden luf Einzelunternehmens ***1*** ***7*** (Ehegatte von Frau ***1*** ***9***) hervor.*

*Diese Einbringung erfolgte lt. Aussage von Herrn ***1*** aus erbrechtlichen Gründen.*

Seit 1989 bestanden die beiden Landwirtschaften nebeneinander.

Anfänglich wurde der luf Betrieb einheitlich geführt. Eben 1989 wurde dieser aus sozialversicherungstechnischen Überlegungen in zwei Betriebe aufgesplittet.

*Durch die gesellschafterseitige Bindung von Frau ***1*** an die gepr. KG (Komplementärin!) im Jahr 2008 wurde die Verflechtung der bislang steuerlich getrennt geführten Landwirtschaften noch um einiges deutlicher.*

*Im Prüfungszeitraum wurden von der ***1*** KG ca. 258 ha bewirtschaftet (ca. 229 ha aus der Sacheinlage von ***1*** ***7***, 8 ha Eigengrund, 19 ha Pachtgrund v. ***1*** ***9***, 2 ha "Fremdzupachtung").*

Davon werden ca. 26 ha forstwirtschaftlich genutzt.

*Die luf Flächen der gepr. KG befinden sich zum Großteil in der Gemeinde ***2*** ***3***. Es wurden auch kleinere Flächen in den Gemeinden ***2*** ***18*** u. ***15*** ***16*** bewirtschaftet.*

Die steuerl. Gewinnverteilung der wurde wie folgt vollzogen:

****1*** ***7*** sen. (Vorweggewinn 50 % plus 35 % v. Restgewinn)*

****1*** ***9*** (55 % v. Restgewinn, d.h. 22,5 % absolut)*

****1*** ***7*** jun. (10 % v. Restgewinn, d.h. 5 % absolut)*

*In Bezug auf die gegenstdl. Prüfungsfälle spricht Folgendes für einen einheitlichen luf Betrieb (***1*** KG plus pauschalierter Betrieb v. Frau ***1*** ***9***):*

- Aufteilung auf nahe Angehörige (Ehegatten u. Sohn)

*- ***1*** ***9*** ist Komplementarin u. Hauptbeteiligte an der ***1*** KG*

- Gemeinsame Hofstelle (idente Betriebsadresse)

- Bewirtschaftung mit denselben Maschinen u. Geräten, welche im Eigentum der gepr. KG stehen, wobei bisher Kostenverrechnungen (je ha bzw. t) ohne Personalkomponente nach Maschinenringsätzen erfolgten

*- Nachweis der vollständigen Leistungsverrechnung zw. KG u. pauschalierten Betrieb ***1*** A. hins. Personal nicht zweifelsfrei möglich. Zu Stoßzeiten setzt die gepr. KG laufend Fremdpersonal ein (Aussaat, Ernte,...).*

*Es wird behauptet, Frau ***1*** (Jg. 1954) hatte ihre Eigenflächen ausschließlich selbst bearbeitet - immerhin ca. 50 ha; u.a. mussten auch Druschleistungen umfasst sein.*

- Organisatorische Abstimmung (welche Fahrzeuge u. Geräte kommen wann auf welchen Flächen zum Einsatz (einheitlicher Fahrzeugpool)).

- Idente Bewirtschaftungsweise (jeweils biologische Betriebsweise)

*- Identer Absatzweg (Lieferung jew. an denselben Abnehmer) - die gepr. KG ist vertragliche Übernahmestelle für Fa. Bioprodukte ***19*** GmbH (***20*** ***21*** ***22***), wobei auch andere Biolandwirte ihre Produkte hierher liefern.*

Es liegt in der Natur der Sache, in Absicht der steuerlichen Trennung der Betriebe, dass getrennte Bücher und Aufzeichnungen sowie AMA-Abrechnungen geführt sowie die Hagelversicherungsprämien extra einbezahlt werden.

Anbauplanung (Fruchtfolge) sowie Entscheidungen über Bewirtschaftungsdurchführung wurden ohnehin für jegliche Landwirtschaftsflächen jährlich neu getroffen, egal zu welchem Betrieb die jew. Flächen bisher gehörten.

*Von Frau ***1*** wurden Aufzeichnungen über Einnahmen u. Ausgaben ihres (bisher pauschalierten) Landwirtschaftsbetriebes vorgelegt.*

*Dieses Zahlenmaterial wurde von der Bp ausgewertet und mit der Gewinnermittlung der ***1*** KG zusammengefasst, wobei die bisherigen zwischenseitigen Verrechnungen neutralisiert wurden.*

*Die von der Bp errechneten steuerlichen Ergebnisse lt. Bp aus dem bisherigen pausch. landwirtschaftlichen Betrieb ***1*** A. wurden in folgender Höhe ermittelt und dem bisherigen Ergebnis der ***1*** KG zugerechnet:*

2013: € 68.319,93
 2014: € 95.162,85
 2015: € 71.715,91

Die diesbez. Berechnungsdetails sind in Beilage 1 zum Prüfungsbericht ersichtlich.

Die Aufteilung der betr. Gewinnanteile wird lt. Bp wie folgt vollzogen:

Frau ***1*** ***9*** werden direkt zurechenbare Einnahmen (Pacht, Rückzahlung SVB) und Ausgaben (SVB-Beiträge, Grundsteuer u. luf Abgaben) sowie vorweg ein Gewinnanteil iHv jährlich € 15.000.- (fiktiver Pachtertrag betr. deren Eigenflächen) zugerechnet. Der diesbez. Restgewinn wird anteilmäßig wie o.a. (55/35/10) aufgeteilt.

Umsatzsteuer:

Die bisherigen Verrechnungen zwischen der gepr. KG und der pausch. LW von Frau ***1*** ... (Maschinenleistungen bzw. Lieferung von Saatgut) werden von der Bp als Innenumsätze gewertet und deshalb neutralisiert.

Im Zuge des Verkaufs landwirtschaftlicher Produkte an Fa. Bioprodukte ***19*** GmbH durch den bish. landwirtsch. Betrieb ***1*** ***9*** wurde die Umsatzsteuer iHv 12 % in Rechnung gestellt (Anwendung der Besteuerung bei nichtbuchführungspflichtigen luf Betrieben gem. § 22 UStG).

Von der Bp werden die diesbez. Umsätze kraft Rechnungslegung iHv 12 % der Umsatzsteuer unterzogen, wobei bisher nicht abgezogene Vorsteuern zusätzlich gewährt werden.

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz - Korr. lt. Bp	-11.093,75	-15.489,70	-12.583,25
[022] 20% Normalsteuersatz - Korr. lt. Bp	-11.093,75	-13.508,70	-10.683,25
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz - Korr. lt. Bp		-1.981,00	-1.900,00
[056] Umsatzsteuerschuld kraft Rechnung - Korr. lt. Bp	5.657,71	7.094,37	7.330,32
[060] Vorsteuern (ohne EUSt) - Korr. lt. Bp	601,90	102,98	554,96
<u>Einheitliche Gewinnfeststellung:</u>			
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - Korr. lt. Bp	68.319,93	95.162,85	71.715,91

Tz. 6 Leistungsverrechnung

Rückgängigmachung lt. Bp

Mit Verweis auf die Ausführungen in Tz. 5 werden Leistungsverrechnungen zwischen der gepr. KG und der bisherigen pauschalierten Landwirtschaft von Frau ***1*** ***9*** (Maschinenleistungen u. Lieferung von Saatgut der KG sowie Pachtverr. von Frau ***1***) lt. Bp neutralisiert, was zu nachstehenden Ergebniskorrekturen führt:

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
<u>Einheitliche Gewinnfeststellung:</u>			
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - Korrr. lt. Bp	-13.050,44	-16.971,16	-13.491,48

Tz. 7 Steuernachforderungen**USt lt. Bp**

Die Nachforderungen an Umsatzsteuer lt. Bp werden entsprechend ergebniswirksam berücksichtigt.

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
<u>Einheitliche Gewinnfeststellung:</u>			
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - Korrr. lt. Bp	-2.976,06	-4.525,51	-5.289,30

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen**Umsatzsteuer****[000] Steuerbarer Umsatz**

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
Vor Bp	269.193,21	374.401,94	325.811,82
Tz. 1 Holzlieferungen - Korrr. lt. Bp		-577,88	-833,61
Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb - Korrr. lt. Bp	-11.093,75	-15.489,70	-12.583,25
Nach Bp.	258.099,46	358.334,36	312.394,96

[022] 20% Normalsteuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
Vor Bp	90.575,37	133.922,47	76.888,50
Tz. 1 Holzlieferungen - Korrr. lt. Bp		6.356,64	9.169,70
Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb - Korrr. lt. Bp	-11.093,75	-13.508,70	-10.683,25
Nach Bp.	79.481,62	126.770,41	75.374,95

[029] 10% Ermäßigter Steuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
Vor Bp	241.911,46	249.671,01
Tz. 1 Holzlieferungen - Korr. lt. Bp	-6.934,52	-10.003,31
Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb - Korr. lt. Bp	-1.981,00	-1.900,00
Nach Bp.	232.995,94	237.767,70

[056] Umsatzsteuerschuld kraft Rechnung

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb - Korr. lt. Bp	5.657,71	7.094,37	7.330,32
Nach Bp.	5.657,71	7.094,37	7.330,32

[060] Vorsteuern (ohne EUST)

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
Vor Bp	42.380,10	110.881,32	58.838,63
Tz. 2 Vorsteuerabzug - Korr. lt. Bp	-139,00		
Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb - Korr. lt. Bp	601,90	102,98	554,96
Nach Bp.	42.843,00	110.984,30	59.393,59

Einheitliche Gewinnfeststellung**[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft**

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro	<u>2015</u> Euro
Vor Bp	95.126,11	161.021,92	86.390,71
Tz. 3 Privatanteil Kfz - Korr. lt. Bp	518,00	714,00	878,00
Tz. 4 Anschaffung Garagentore - Korr. lt. Bp	11.819,57	-1.720,86	-1.720,86
Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb - Korr. lt. Bp	68.319,93	95.162,85	71.715,91
Tz. 6 Leistungsverrechnung - Korr. lt. Bp	-13.050,44	-16.971,16	-13.491,48
Tz. 7 Steuernachforderungen - Korr. lt. Bp	-2.976,06	-4.525,51	-5.289,30
Nach Bp.	159.757,11	233.681,24	138.482,98

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart	Zeitraum	Feststellung
Umsatzsteuer	2013 - 2015	Tz. 1, 2, 5
Einheitliche Gewinnfeststellung	2013 - 2015	Tz. 3, 4, 5

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip

der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 17.05.2017 stattgefunden.

Beilage zur Niederschrift

Die Besteuerungsgrundlagen wurden laut Beilage zur Niederschrift zur Schlussbesprechung betreffend die ***1*** KG vom 17. Mai 2017 (OZ 21, OZ 23) im Detail ermittelt.

Schlussbesprechung Außenprüfung KG

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 9. Mai 2017 bei der ***1*** KG zur Steuernummer ***6*** (OZ 20) enthält im Wesentlichen eine gekürzte Fassung der Feststellungen laut Außenprüfungsbericht.

Schlussbesprechung Außenprüfung Komplementärin

Der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 17. Mai 2017 bei ***9*** ***1*** zur Steuernummer ***10*** (OZ 22) lässt sich unter anderem entnehmen:

Tz. 1 Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft

Bisher erfolgte die Ermittlung der Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft der gepr. Abgpl. im Rahmen der vollpauschalierten Gewinnermittlung.

Grundlegende Voraussetzung für die Frage der Gewinnermittlungsmethode ist zunächst die Feststellung des Umfanges eines Betriebes.

Der organisatorische Betriebsbegriff bezieht sich auf eine zusammenhängende eingesetzte Einheit von wirtschaftlichen Ressourcen (Wirtschaftsgüter, Personal).

Nach der Verkehrsauffassung liegt dann ein einheitlicher Betrieb vor, wenn ein enger wirtschaftlicher, technischer oder organisatorischer Zusammenhang gegeben ist.

*Lt. Rechtsmeinung der Bp ist ein solcher Zusammenhang mit dem bisher steuerlich gesondert geführten luf Betrieb ***1*** KG (verbundener Prüfungsfall; St.Nr. ***6***) gegeben.*

Lt. Bp liegt demnach ein einheitlicher luf Betrieb vor.

Die bisher steuerlich getrennte Gewinnermittlung wird daher von der Bp nicht anerkannt (erklärte Einkünfte aus der pauschalierten Landwirtschaft: 2013: € 6.930,64; 2014: € 5.092,14; 2015: € 7.531,43).

Dadurch ergeben sich im vorliegenden Fall (unter Berücksichtigung von GFB sowie FBiG) Einkünfte aus LuF lt. Bp in folgender Höhe

	bisher
2013: € 38.121,46	(€ 32.211,18)
2014: € 67.314,15	(€ 47.671,07)
2015: € 37.035,32	(€ 30.520,98)

Beschwerde

Mit Schreiben ihrer steuerlichen Vertretung vom 21. Juli 2017 erhob die bf. ***1*** KG Beschwerde wie folgt (OZ 1):

Im Namen und Auftrag unseres ua Klienten erheben wir gegen nachstehende angeführte Bescheide innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der

Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO

und begehren die Abänderung gem § 302 Abs 1 BAO der angeführten Bescheide für die einzelnen Zeiträume.

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

Begründung:

1. Sachverhalt

Ursprünglich bestand ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb, welcher von Herrn ***7*** ***1*** sen. geführt wurde. Seit dem Jahr 1989 wird auch von seiner Gattin, Frau ***9*** ***1***, ein land- und forstwirtschaftlichen Betrieb betrieben. Im Jahr 2008 wurde der land- und forstwirtschaftliche Betrieb von Herrn ***7*** ***1*** sen. per Sacheinlage in die ***1*** KG eingelegt. Seit diesem Zeitpunkt besteht der Betrieb der KG neben dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb von Frau ***9*** ***1***.

Der Betrieb der ***1*** KG bewirtschaftet überwiegend Flächen in ***3***; jener von Frau ***9*** ***1*** überwiegend in ***16***, ***37*** [richtig wohl: ***17***] und ***14***.

Der Betrieb von ***9*** ***1*** hält keine eigenen Maschinen und Geräte im Eigentum. Diese benötigten Geräte und Maschinen werden zu fremdüblichen Maschinensätzen anhand der Maschinenringsätze von der ***1*** KG angemietet.

Aufgrund von Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes (Tz 5) einer Außenprüfung gem. § 150 BAO wurde mit den angefochtenen Bescheiden der Betrieb der ***1*** KG (St. Nr: ***6***) mit dem vollpauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb von Frau ***9*** ***1*** (St.Nr: ***10***) steuerlich als ein einheitlicher Betrieb unterstellt.

Dies erfolgte seitens der Betriebsprüfung mit folgender Begründung:

1. Aufteilung der Betrieb auf nahe Angehörige (Ehegatten u. Sohn)
2. ***1*** ***9*** ist Komplementärin und Hauptbeteiligte an der ***1*** KG
3. Gemeinsame Hofstelle (identische Betriebsadresse)
4. Bewirtschaftung mit denselben Maschinen und Geräten, welche im Eigentum der geprüften KG stehen, wobei bisher Kostenverrechnungen (je ha bzw. t) ohne Personalkomponente nach Maschinenringsätze erfolgten
5. Nachweis der vollständigen Leistungsverrechnung zwischen KG und pauschalierten Betrieb ***1*** ***9*** hinsichtlich Personal nicht zweifelsfrei möglich. Zu Stoßzeiten setzt die geprüfte KG laufend Fremdpersonal ein (Aussaat, Ernte,...). Es wird behauptet, Frau ***1*** (Jg 1954) hatte ihre Eigenflächen ausschließlich selbst bearbeitet - immerhin ca. 50 ha; ua. müssten auch Druschleistungen umfasst sein.
6. Organisatorische Abstimmung (welche Fahrzeuge u. Geräte kommen wann auf welchen Flächen zum Einsatz (einheitlicher Fahrzeugpool).
7. Identische Bewirtschaftungsweise (jeweils biologische Betriebsweise)
8. Identer Absatzweg (Lieferung jeweils an denselben Abnehmer) - die geprüfte KG ist vertragliche Übernahmestelle für Fa. Bioproducte ***19*** GmbH (***20*** ***21*** ***22***), wobei auch andere Biolandwirte ihre Produkte hierher liefern.

Es liegt in der Natur der Sache, in Absicht der steuerlichen Trennung der Betriebe, dass getrennte Bücher und Aufzeichnungen sowie AMA-Abrechnungen geführt sowie die Hagelversicherungsprämien extra einbezahlt werden. Anbauplanung (Fruchtfolge) sowie

Entscheidungen über Bewirtschaftungsdurchführung wurden ohnehin für jegliche Landwirtschaftsflächen jährlich neu getroffen, egal zu welchem Betrieb die jeweiligen Flächen bisher gehörten.

2. Rechtliche Würdigung:

Tz. 5) Einheitlicher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb

Allgemein wird unter einem Betrieb die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Produktionsmittel zu einer organisatorischen Einheit verstanden. Mehrere Betriebe verschiedener Einkunftsart, aber auch derselben Einkunftsart sind in Österreich nach dem engen Betriebsbegriff voneinander abzugrenzen. Der enge Begriff definiert jeden einzelnen abgrenzbaren Betrieb als eigenen Betrieb. (Jilch, S 477, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 5. Auflage)

Nach der Rechtsprechung der VwGH Judikatur (ua VwGH 22.11.1995, 94/15/0154) sind mehrere Betriebsteile dann als einheitlicher Betrieb aufzufassen, wenn die verschiedenen Betriebszweige nach objektiven Grundsätzen iSd Verkehrsauffassung und nach dem Betriebsverhältnissen als Teile eines Betriebes anzusehen sind. Dabei ist auf das Ausmaß der organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtungen zwischen den einzelnen Betriebsbereichen abzustellen. Ausschlaggebend sind ausschließlich die objektiven Verhältnisse und nicht die Willensausrichtung des Unternehmers.

In der Literatur und in der Rechtsprechung haben sich folgende Kriterien etabliert anhand derer von einer selbständigen Bewirtschaftung der geteilten Betriebe ausgegangen wird. (Jilch, S 479)

Zwecks besserer Lesbarkeit wird bei jedem Aufzählungspunkt gesondert erläutert, warum dieses Kriterium erfüllt ist.

1. Belegmäßige überprüfbare und nachvollziehbare, buchmäßige Selbständigkeit der Betriebe.

Sowohl die ***1*** KG als auch der land- und forstwirtschaftliche Betrieb von Frau ***9*** ***1*** führen nachweislich unabhängig vom anderen Betrieb ein eigenes Rechnungswesen. Beide Betriebe stellen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Ausgangsrechnungen aus und erhalten Eingangsrechnungen. Das Kriterium der buchmäßigen Selbständigkeit der getrennten Betriebe liegt uE somit eindeutig vor.

2. Eindeutig zuordenbare Wirtschaftsgüter, dh insbesondere eine räumliche Trennung der Flächen und Wirtschaftsgebäude sowie eine eigene maschinelle Grundausstattung, wenn die Arbeiten selbst durchgeführt werden. Eigentum an den Betriebsmitteln ist nicht erforderlich.

Seitens der Betriebsprüfung wurde zustimmend festgehalten, dass die beiden Betriebe über eine gemeinsame Hofstelle verfügen. In diesem Zusammenhang wurde jedoch uE außer Acht gelassen, dass das Bewirtschaftungskonzept von Frau ***9*** ***1*** auch keine eigene Hofstelle erfordert. Das Konzept sieht vor, dass das zugekaufte Saatgut (da es sich um einen Bio-Betrieb handelt, gibt es keine Dünge- oder Spritzmittel) vom Lieferanten auf die landwirtschaftlichen Flächen geliefert wird und dort direkt ausgesät wird. Nach der Ernte wird das Bio-Produkt unmittelbar zur Lagerstelle des Abnehmers, Firma Bioprodukte ***19*** GmbH, geführt. Durch dieses Prozedere ist keine eigene Hofstelle von Frau ***9*** ***1*** erforderlich und würde aus wirtschaftlichen Gesichtspunkten lediglich zusätzliche Kosten verursachen. Der Umstand, dass sich die Firma Bioprodukte ***19*** mit ihrem Lager beim Betrieb der ***1*** KG eingemietet hat, ändert nichts daran, dass zwei gesonderte Betriebe

vorliegen. Zum einen liegt zwischen der Firma Bioprodukte ***19*** GmbH und der ***1*** KG eine fremdübliche Vereinbarung vor (siehe Beilage 1) und zum anderen kann dies zu keiner anderen rechtlichen Würdigung führen, wenn sich das Lager der Firma Bioprodukte ***19*** GmbH nicht auf der Hofstelle der ***1*** KG befinden würde, sondern an einem anderen Ort oder wenn nicht an die Firma ***19*** GmbH, sondern sogar an einen anderen Abnehmer (zB Lagerhaus) geliefert würde. Abschließend wird noch festgehalten, dass nicht nur die ***1*** KG und der Betrieb von ***9*** ***1*** Kunden des Lagers der Firma Bioprodukte ***19*** GmbH am Standort der ***1*** KG sind, sondern noch weitere 7 bis 10 Kunden (abhängig vom Umfang der Ernte) ihre Bioprodukte an die Firma Bioprodukte ***19*** GmbH am Standort der ***1*** KG liefern.

3. Eigenes Personal oder zumindest Festlegung der Arbeitsleistung des Personals für den jeweiligen Betrieb.

Der Betrieb der ***1*** KG wird überwiegend von Herrn ***7*** ***1*** sen. bewirtschaftet, jener von Frau ***9*** ***1*** von ihr selbst unter entgeltlicher Zuhilfenahme der Maschinen und Geräte der ***1*** KG.

4. Organisatorische Trennung der Betriebe (selbständige Planung, Entscheidung und Durchführung der Bewirtschaftung wie Bodenbearbeitung, Anbau, Düngung, Kulturpflege, Vermarktung, Aufzeichnungen, Finanzierungen, Genehmigungen).

Der Betrieb der ***1*** KG ist organisatorisch losgelöst vom Betrieb von ***9*** ***1*** (siehe dazu auch Pkt 11.). Der Betrieb ***1*** KG bewirtschaftet überwiegend Flächen in ***3***; der Betrieb ***1*** ***9*** bewirtschaftet Flächen in ***16***, ***37*** [richtig wohl: ***17***] und ***14*** (Niederösterreich); (siehe Beilage 2). Diese regionale Streuung der Flächen erfordert aufgrund der unterschiedlichen Wetterbedingungen einerseits eine unterschiedliche Anbauplanung bzw Fruchtfolge und andererseits einen Maschineneinsatz zu unterschiedlichen Zeiten. Richtigerweise wurde seitens der Betriebsprüfung festgehalten, dass ... „Anbauplanung (Fruchtfolge) sowie Entscheidungen über Bewirtschaftungsdurchführung wurden ohnehin für jegliche Landwirtschaftsflächen jährlich neu getroffen, egal zu welchem Betrieb die jeweiligen Flächen bisher gehörten Diese Anmerkung gibt die Problematik in der sich die Landwirte gegenwärtig befinden wieder. Aufgrund schwankender Wetterbedingungen sind die Landwirte gezwungen verschiedene Anbaunaturen zu erzeugen, da die Anbaunaturen auf Hitzewellen, auf sich häufende Regenperioden und auf die steigende Anzahl von Hagelgewittern unterschiedlich reagieren.

Aufgrund dieser Gegebenheiten ist für den Landwirten eine breite Bewirtschaftung im Sinne der Anbaunaturen erforderlich, damit Ernteaufträge einer Anbaunatur durch Erntezuwachse anderer Naturen ausgeglichen wird.

Aus der Feststellung seitens der Betriebsprüfung, dass die Anbauplanung zwischen der ***1*** KG und dem Betrieb von ***9*** ***1*** unterschiedlich oder sogar sehr ähnlich ist, kann nicht abgeleitet werden, dass nicht zwei getrennte, sondern ein einheitlicher Betrieb vorliegt, da sich jährlich jeder einzelne Landwirt mit der Anbauplanung bzw. Fruchtfolge auseinandersetzen hat. Die Feststellung seitens der Betriebsprüfung, dass die Durchführung der Bewirtschaftung der einzelnen Landwirtschaftsflächen jährlich neu getroffen wird, trifft auf viele einzelne Landwirte zu und ist somit keine Besonderheit bei den beiden Betrieben.

5. Die steuerliche Selbständigkeit der durch vertragliche Vereinbarung zwischen Angehörigen geteilten Betriebe erfordert, dass der jeweilige Angehörige über ausreichende

landwirtschaftliche Kenntnisse (zB Traktorführerschein, Fachschulbesuch..) oder Erfahrungen zur selbständigen Bewirtschaftung des Betriebes verfügt.

Der Betrieb der ***1*** KG wird überwiegend von Herrn ***7*** ***1*** sen. bewirtschaftet, jener von Frau ***9*** ***1*** von ihr selbst seit dem Jahr 1989. Aufgrund der langjährigen Tätigkeit in der Landwirtschaft verfügen beide Personen über ausreichende landwirtschaftliche Kenntnisse und haben bereits viel Erfahrung zur selbständigen Bewirtschaftung des Betriebes gesammelt.

6. Getrennter Einkauf von Waren (Futtermittel, Dünger, Diesel Saatgut...) und getrennte Anschaffungen (Herstellung und Lagerung sonstiger Wirtschaftsgüter), sowie getrennte Rechnungslegung.

Bei den beiden getrennten Betrieben erfolgt je Betrieb im eigenen Namen und auf eigene Rechnung ein getrennter Einkauf von Waren (Saatgut). Die Anschaffung der Geräte und Maschinen erfolgt ausschließlich durch die ***1*** KG. Die ***1*** KG vermietet zu fremdüblichen Konditionen (Maschinenringsätze) ihre Geräte und Maschinen ua auch an den Betrieb von Frau ***9*** ***1***, wobei festgehalten wird, dass die Geräte und Maschinen auch an ein bis zwei weitere Landwirte vermietet werden. Für die Führung eines landwirtschaftlichen Betriebes ist das Eigentum an den Betriebsmitteln nicht erforderlich. Mittlerweile bedienen sich viele Landwirte den Dienstleistungen des Maschinenringes zur Bewirtschaftung der Flächen. Somit kann es zu keiner anderen rechtlichen Würdigung führen, wenn Frau ***9*** ***1*** über keine eigenen Geräte und Maschinen verfügt und diese von der ***1*** KG angemietet werden. Frau ***9*** ***1*** konnte alternativ zu denselben Konditionen diese Dienstleistungen auch vom Maschinenring anmieten. Wie aus Punkt 1 hervorgeht, verfügen beide Gesellschaften über ein gesondertes Rechnungswesen.

7. Getrennte Vermarktung der land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnisse (Abnahmeverträge, Kaufverträge, Internetauftritt).

Beide Betriebe haben einen gesonderten Abnahmevertrag mit der Firma Bioprodukte ***19*** GmbH (siehe Beilage 3). Die Feststellung seitens der BP, dass hierdurch ein identer Absatzweg vorliegt, kann jedoch nicht nachvollzogen werden. Es ist zwar richtig, dass beide Betriebe als Lieferanten der Firma Bioprodukte ***19*** GmbH anzusehen sind, dieser Umstand alleine kann jedoch nicht dazu führen, dass ein einheitlicher Betrieb vorliegt, da beide Betriebe gesondert Unternehmerrisiko und Unternehmerchance unabhängig voneinander tragen. Dies ist zB durch die unterschiedlichen Abnahmepreise je nach Qualität und Trocknungslage der Ernte der Firma Bioprodukte ***19*** GmbH gegenüber den beiden Betrieben ersichtlich. Die Firma Bioprodukte ***19*** GmbH verfügt über eine Wiegeanlage beim Lager am Standort der ***1*** KG und der Preis berechnet sich unabhängig vom Zulieferer ausschließlich nach der Qualität und Trocknungslage der Ernte. Somit kann nicht behauptet werden, dass ein Zulieferer einen Preis X pro Tonne ein anderer Zulieferer einen Preis Y pro Tonne bei gleicher Qualität und Trocknungslage erhält.

Ferner kann aufgrund der Tatsache, dass die Firma Bioprodukte GmbH als Hauptabnehmer der beiden Betriebe gilt, nicht abgeleitet werden, dass ein einheitlicher Betrieb vorliegt. Hier darf eine allfällige wirtschaftliche Abhängigkeit der beiden Betriebe gegenüber deren Hauptabnehmer (Firma Bioprodukte ***19*** GmbH) nicht mit dem von der Betriebsprüfung erachteten einheitlichen Betrieb verwechselt werden.

Desweitem verfügt die Firma Bioprodukte ***19*** GmbH über 7 bis 10 weitere Zulieferer an diesem Standort, abhängig vom Ausmaß der Ernte (siehe Beilage 4).

8. Sämtliche Geschäftskontakte (Nutzungen und Leistungen) zwischen den Betriebsführern werden wie Fremdleistungen erfasst und aufgezeichnet.

Seitens der Betriebsprüfung wird zustimmend festgehalten, dass die Bewirtschaftung der den Betrieben zugeordneten Flächen mit denselben Geräten und Maschinen erfolgt, wobei sich diese im Eigentum der ***1*** KG befinden. Aus wirtschaftlichen Gesichtspunkten steht der Tatsache, dass der Betrieb von Frau ***1*** über keine eigenen Geräte und Maschinen verfügt nichts entgegen, da sie diese von der ***1*** KG gegen ein fremdübliches Entgelt für die Zeit der Bewirtschaftung anmietet. Als fremdübliches Entgelt für die Verrechnung der Maschinenstunden wurden die Maschinenringsätze herangezogen (siehe Beilage 5). Allein der Umstand, dass die Maschinen nicht direkt vom Maschinenring oder von einem anderen Landwirten angemietet werden, kann nicht dazu führen, dass aufgrund der wirtschaftlichen Verflechtung ein einheitlicher Betrieb vorliegt.

9. Genaue und zeitnahe Abrechnung (Geldfluss) zwischen den geteilten Betrieben über gegenseitige Lieferungen und Leistungen entsprechend den getroffenen Vereinbarungen (zB Maschineneinsatz)

Die Geräte und Maschinen der ***1*** KG werden vom land- und forstwirtschaftlichen Betrieb von Frau ***9*** ***1*** zu den fremdüblichen Maschinensätzen nach den Vorgaben des Maschinenrings verrechnet. Diese Verrechnung erfolgt 2-mal jährlich idR im Juni/Juli und Oktober/November, wobei auch der Geldfluss stattfindet. Diese Abrechnungsmodalität ist in der Landwirtschaft auch zwischen unabhängigen Betrieben durchaus üblich, woraufhin keine Fremdunüblichkeit abgeleitet werden kann.

10. Die Bodenbearbeitung durch einen fremden Lohnunternehmer (zB über den Maschinenring) steht der Annahme einer selbständigen Bewirtschaftung durch den Angehörigen (meist der Ehefrau) nicht entgegen.

Wie bereits mehrmals festgehalten, bewirtschaftet Frau ***9*** ***1*** selbst ihre Flächen, wobei die Geräte und Maschinen von der ***1*** KG fremdüblich angemietet werden (siehe dazu Punkt 2, 3, 4, 6, 7, 8 und 9).

11. Getrennte Konten bei Banken und getrennte Mitgliedschaft bei landwirtschaftlichen Einkaufs- und Verkaufsgenossenschaften.

Beide Betriebe verfügen über eigene Bankkonten (siehe Beilage 6). Die bewirtschafteten Flächen sind bei der Agrarmarkt Austria (AMA) gemeldet und die AMA zahlt die gesetzlich vorgesehenen Förderungen an jeden Betrieb gesondert aus (siehe Beilage 7). Sämtliche Zupachtungen sind bei der AMA und der Sozialversicherungsanstalt der Bauern bekanntgegeben. Ferner besitzen beide Betriebe über eine eigene Mitgliedschaft bei der Bio Austria (siehe Beilage 8) und haben einen eigenen Kontrollvertrag mit ***23*** GmbH (siehe Beilage 9). Sowohl einkauf- als auch absatzseitig sind die Betriebe gesondert erfasst (Lagerhaus (siehe Beilage 10), Biobetrieb ***19*** GmbH). Weiters sind die beiden Betriebe gesonderte Vertragspartner von Versicherungen (Hagelversicherung (siehe Beilage 11), Sozialversicherung der Bauern (siehe Beilage 12)). Dadurch ist uE eindeutig ersichtlich, dass die beiden Betriebe einkaufsseitig als auch absatzseitig (siehe auch die Ausführungen zu Pkt 7) gesondert nach außen in Erscheinung treten.

Aufgrund der von der Literatur und von der Rechtsprechung erarbeiteten Kriterien kann nach der Verkehrsauffassung unter Berücksichtigung des Gesamtbildes der Verhältnisse uE eindeutig anhand der dargelegten Argumente bzw Schärfung des Sachverhaltes nachgewiesen werden,

dass der Betrieb der ***1*** KG losgelöst vom Betrieb von Frau ***9*** ***1*** gesehen werden kann.

Ferner soll auch anhand der in den Einkommensteuerrichtlinien unter Rz 411 angeführten Kriterien objektiv veranschaulicht werden, dass kein einheitlicher Betrieb, sondern zwei getrennte Betriebe vorliegen.

Gemäß Rz 411 der sprechen folgende Merkmale für einen einheitlichen Betrieb:

a. Wirtschaftliche Über- und Unterordnung zwischen den Betrieben

Aus den bereits vorgelegten Sachverhalt bzw Argumente ist ersichtlich, dass weder der Betrieb der ***1*** KG noch der Betrieb von ***9*** ***1*** dem anderen Betrieb gegenüber eine über- oder untergeordnete Rolle einnimmt, sondern sich um Betriebe auf gleicher Stufe handelt. Beide Betriebe stehen weder in einer wirtschaftlichen Abhängigkeit im Sinne von Zuliefer- oder Abnahmeverträgen zueinander noch ergänzen sich diese Betriebe.

b. Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen

Wie unter Punkt a ausgeführt, stehen die beiden Betriebe in keiner wirtschaftlichen Abhängigkeit zueinander noch erbringt einer der beiden Betriebe eine Hilfestellung gegenüber dem anderen Betrieb. Der Umstand, dass die ***1*** KG die Geräte und Maschinen an den anderen Betrieb vermietet, kann uE nicht als Hilfsfunktion gesehen werden, da einerseits dafür ein fremdübliches Entgelt verrechnet und bezahlt wird und andererseits diese Geräte und Maschinen zu den selben Konditionen auch von anderen Landwirten ua auch über den Maschinenring bezogen werden können.

c. Einheitliche Betriebsaufschrift sowie räumliche Verflechtung

Wie unter Punkt 2 festgehalten, wird seitens des Betriebes von Frau ***9*** ***1*** keine eigene Hofstelle benötigt. Ferner bestehen aufgrund der diversen Abnahme- und Zulieferverträge beide Betriebe sowohl absatz- als auch einkaufsseitig unabhängig voneinander. Ein ähnliches Leistungsprogramm ist lediglich auf die Anpassung der Wetterbedingungen zurückzuführen (siehe Punkt 4) und nicht Ergebnis einer wirtschaftlichen Kooperation der beiden Betriebe. Eine räumliche Nähe ist nur aufgrund des gleichen Abnehmers, der Firma Bioprodukte ***19***, wegen der Lagerstelle am Standort der ***1*** KG zurückzuführen. Sehr wohl konnte sich die Lagerstelle auch an einem anderen Ort befinden, wodurch mehr keine räumliche Nähe vorhanden wäre. Ferner befinden sich die bewirtschafteten Flächen der ***1*** KG überwiegend in ***3***, während sich die Flächen des Betriebes von ***9*** ***1*** in ***16***, ***37*** [richtig wohl: ***17***] und ***14*** und befinden.

d. Verwendung gleicher Rohstoffe, gleicher Anlagen und desselben Personals

Die beiden Betriebe verwenden ähnliche Rohstoffe. Dies ist jedoch wie unter Punkt 4 dargelegt, rein auf die wirtschaftliche Absicherung gegenüber Ernteausschlägen verursacht durch die gegenwärtigen Wetterbedingungen zurückzuführen. Die Geräte und Maschinen stehen im Eigentum der ***1*** KG und werden fremdüblich zu Maschinenringsätzen an den Betrieb von Frau ***9*** ***1*** vermietet. Das Eigentum an den Geräten und Maschinen ist nicht Voraussetzung für die Führung eines einheitlichen Betriebes. Der Betrieb von Frau ***9*** ***1*** wird überwiegend von ihr selbst bewirtschaftet, jener von der ***1*** KG überwiegend von Herrn ***7*** ***1*** sen.

*Auch anhand der Prüfung der Kriterien gemäß Rz 411 Einkommensteuerrichtlinien kommen uE wir zum selben Ergebnis wie nach der Prüfung der von der Literatur und Rechtsprechung aufgestellten Kriterien, dass der Betrieb der ***1*** KG und jener von Frau ***9*** ***1*** als zwei gesonderte Betriebe anzusehen sind und nicht als ein einheitlicher Betrieb gewürdigt werden kann.*

Des weiteren wird angeführt, dass in den letzten Jahren bereits Betriebsprüfung bei den beiden Betrieben stattgefunden haben und seitens des Betriebsprüfers bzw Finanzamtes die beiden Betriebe zweifelsfrei als gesonderte Betriebe angesehen wurden.

Die Feststellung seitens der Betriebsprüfung, dass die „steuerliche Trennung der Betriebe durch getrennte Bucher und Aufzeichnung, AMA-Abrechnungen und Bezahlung von Hagelversicherungsprämien fingiert wurde“, ist uE aufgrund der vorgebrachten Argumente eine reine willkürliche Feststellung und spiegelt weder den Sachverhalt wider, noch entspricht dies den wirtschaftlichen und organisatorischen Gegebenheiten.

Abschließend wird noch auf das Erkenntnis des BFG vom 27.03.2017 (RV/7103204/2012) Bezug genommen. Demnach war fraglich, ob 3 Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GesbR's,) wobei deren Gesellschafter Mitglied einer Familie sind, als drei selbständige GesbR's oder als eine einzige GesbR zu werten ist. Die 3 GesbR's wirkten gemeinsam in einer Weinproduktion zusammen. Nach der Auffassung der Finanzverwaltung waren die Betriebe wirtschaftlich und organisatorisch eng verflochten (Maschinen und Betriebsmittel in einem einzigen Gebäudekomplex, Außenauftritt gegenüber den Kunden als Weingut X, keine eigene Werbung der einzelnen GesbR, Vinifizierung (Weinproduktion) und Vermarktung nur durch einen Gesellschafter), dass der Gesamtgesellschaft und der Vermarktungs-GmbH Umsatzsteuer vorgeschrieben wurde.

Seitens des BFG wurde diese Frage dem EuGH vorgelegt, der zu dem Ergebnis gelangt, dass aufgrund der Maßgeblichkeit der Verkehrsauffassung von gesonderten Einzelgesellschaften auszugehen ist, da das Bestehen einer gewissen Zusammenarbeit zwischen solchen Gesellschaften bürgerlichen Rechts und einer Kapitalgesellschaft u.a. hinsichtlich des Vertriebes ihrer Produkte unter einer gemeinsamem Marke reiche nicht aus, um die Eigenständigkeit dieser Gesellschaft bürgerlichen Rechts in Frage zu stellen. Weder die Übertragung eines Teiles ihrer Tätigkeit auf Dritte noch die bestimmende Rolle eines Mitgliedes einer (oder mehrerer) dieser Gesellschaften bei der Vinifizierung und der Vertretung dieser Gesellschaften stehe dem Vorliegen eigenständiger Einzelgesellschaften entgegen (Vgl Rn 32f des Urteils). Ausschlaggebend ist, dass weder Unternehmensinitiative noch Unternehmensrisiko gemeinsam getragen wird.

Obwohl diese Vorlageentscheidung zur Umsatzsteuer ergangen ist, wurde seitens des BFG festgehalten, dass wenn mehrere umsatzsteuerliche Unternehmen vorliegen zumindest auch ertragsteuerlich so viele Betriebe wie Unternehmen bestehen. Daher bildet jede Einzelgesellschaft auch ertragsteuerlich einen eigenen Betrieb.

Umgelegt auf den gegenständlichen Sachverhalt bedeutet dies, dass eine gewisse Verflechtung nicht von sich eine Zusammenführung von zwei Betrieben mit sich bringt. Entscheiden ist vielmehr, ob die Bindungen zwischen den Betrieben nach objektiven gegebenen Merkmalen entsprechend dem Gesamtbild einer wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Verflechtung so eng ist, dass die Betriebe nach der Verkehrsauffassung als eine Einheit anzusehen sind, wobei auf die Merkmale Unternehmensinitiative und Unternehmensrisiko nicht außer Acht gelassen werden dürfen. Entsprechend der dargelegten Argumenten bzw Schärfung

des Sachverhaltes kann uE eindeutig nachgewiesen werden, dass unter Berücksichtigung des Gesamtbildes der Betrieb der ***1*** KG und der Betrieb von Frau ***9*** ***1*** als zwei gesonderte Betriebe gewertet werden sollten, da beide Betriebe unabhängig voneinander Unternehmensinitiative und Unternehmensrisiko tragen.

Tz. 4) Anschaffung Garagentore

Im 2. Halbjahr 2013 wurden Garagentore mit einem Anschaffungswert von EUR 12.680,- erfasst. Diese Garagentore wurden seitens der Betriebsprüfung unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von 7 Jahren aktiviert.

UE liegt in der Berechnung der Niederschrift vom 17.05.2017 ein Rechenfehler vor; korrekterweise müssten sich folgende Erfolgsänderungen ergeben:

2013: EUR 11.774,29

2014: EUR - 1.811,42

2015: EUR - 1.811,42

Begehren:

Aus den oben angeführten Gründen begehren wir die Abänderung des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2013 bis 2015 wie folgt festgesetzt wird:

EUR -7.610,65

EUR -59.327,81

EUR -17.660,22

Umsatzsteuer 2013

Umsatzsteuer 2014

Umsatzsteuer 2015

und stellen den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO für den Gesamtbetrag der angefochtenen Abgabebeträge gemäß Darstellung bis zur Erledigung der Beschwerde, da diesem Antrag keine im Gesetz genannten Gründe entgegenstehen.

	2013	2014	2015	Gesamt
Festgesetzte Umsatzsteuer lt. BP	- 4.773,59	-55.236,26	-13.211,51	- 73.221,36
Umsatzsteuer lt. Beschwerde	- 7.610,65	-59.327,81	-17.660,22	- 84.598,68
auszusetzende Umsatzsteuer	2.837,06	4.091,55	4.448,71	11.377,32
auszusetzende Säumniszuschläge	59,52	93,39	105,65	258,56

Ferner begehren wir die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für die Jahre 2013 bis 2015 gemäß der folgenden Darstellung und ersuchen um Zurechnung der Ergebnistangenten wie folgt:

Jahr	2013	2014	2015
Einkünfte aus Land -und Forstw. lt. Bilanz vor GFB	105.665,78	177.776,87	96.090,12
Korrekturen laut BP			
Holzlieferungen	-	577,88	- 833,61
Privatanteil Kfz	518,00	714,00	878,00
Anschaffung Garagentor - Aktivierung	11.774,29	- 1.811,42	- 1.811,42
Einkünfte aus Land -und Forstw.	117.958,07	176.101,57	94.323,09

sen.			
50% Vorweggewinn	58.979,04	88.050,79	47.161,55
35% Ergebnistangente	20.642,66	30.817,77	16.506,54
abzgl GFB-Grund	- 2.632,50	- 2.632,50	- 2.632,50
abzgl GFB invest.	- 4.002,09	- 6.647,62	- 2.926,70
	<u>72.987,11</u>	<u>109.588,44</u>	<u>58.108,89</u>

55% Ergebnistangente	32.438,47	48.427,93	25.938,85
abzgl GFB-Grund	- 1.072,50	- 1.072,50	- 1.072,50
abzgl GFB invest.	- 3.144,50	- 5.223,13	- 2.299,55
	<u>28.221,47</u>	<u>42.132,30</u>	<u>22.566,80</u>

jun.			
10% Ergebnistangente	5.897,90	8.805,08	4.716,15
abzgl GFB-Grund	- 195,00	- 195,00	- 195,00
abzgl GFB invest.	- 571,73	- 949,66	- 418,10
	<u>5.131,18</u>	<u>7.660,42</u>	<u>4.103,05</u>

Gleichzeitig stellen wir im Namen und Auftrag von der ***1*** KG an das Finanzamt den Antrag auf Erlassung einer Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 Abs 11 BAO.

Im Falle der Vorlage an das Bundesfinanzgericht stellen wir die Anträge

1. auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs 2 Z 1 BAO,
2. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO, ...

Beilagen

Die angeführten Beilagen sind im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts unter OZ 25 bis 37 enthalten.

Beschwerdevorentscheidungen

Wiederaufnahme der Verfahren

Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren waren im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts nicht enthalten (die OZ 38 bis 43 betreffen die Sachbescheide, OZ 44 enthält die Neuberechnung und OZ 45 die gesonderte Begründung).

Auch im Abgabensinformationssystem der Bundesfinanzverwaltung waren keine Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens ersichtlich (die jeweils angeführten BVE sind die nachstehend wiedergegebenen Beschwerdevorentscheidungen betreffend der Sachbescheide):

2013

ERLEDIGUNGEN (Jahresbescheide)			
Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
U	14.04.2014	Erklärung elektronisch eingelangt	
	30.05.2014	Erstbescheid	-7.749,65
	20.06.2017	§ 303 (1) zu Bescheid v. 30.05.2014	
	20.06.2017	* Erstbescheid (neue Sachentscheidung)	-4.773,59
	21.07.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 20.06.2017 eingelangt	
	09.07.2018	BVE mit Abweisung der Beschwerde	
	02.08.2018	Vorlageantrag gescannt	storniert
	02.08.2018	Vorlageantrag eingelangt	
	17.09.2018	? Vorlage der Beschwerde	
		in Bearbeitung	
E6	14.04.2014	Erklärung elektronisch eingelangt	
	30.05.2014	Erstbescheid	

ERLEDIGUNGEN (Jahresbescheide)			
Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
E6	20.06.2017	§ 303 (1) zu Bescheid v. 30.05.2014	
	20.06.2017	Erstbescheid (neue Sachentscheidung)	
	21.07.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 20.06.2017 eingelangt	
	03.07.2018	* BVE	
	02.08.2018	Vorlageantrag eingelangt	
	17.09.2018	? Vorlage der Beschwerde	
		in Bearbeitung	

2014

ERLEDIGUNGEN (Jahresbescheide)			
Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
U	06.10.2015	Erklärung elektronisch eingelangt	
	16.10.2015	Erstbescheid	-59.905,68
	20.06.2017	§ 303 (1) zu Bescheid v. 16.10.2015	
	20.06.2017	* Erstbescheid (neue Sachentscheidung)	-55.236,26
	21.07.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 20.06.2017 eingelangt	
	09.07.2018	BVE mit Abweisung der Beschwerde	
	02.08.2018	Vorlageantrag eingelangt	
E6	17.09.2018	? Vorlage der Beschwerde in Bearbeitung	
	06.10.2015	Erklärung elektronisch eingelangt	
	16.10.2015	Erstbescheid	
	20.06.2017	§ 303 (1) zu Bescheid v. 16.10.2015	

ERLEDIGUNGEN (Jahresbescheide)			
Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
E6	20.06.2017	Erstbescheid (neue Sachentscheidung)	
	21.07.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 20.06.2017 eingelangt	
	03.07.2018	* BVE	
	02.08.2018	Vorlageantrag eingelangt	
	17.09.2018	? Vorlage der Beschwerde in Bearbeitung	

2015

ERLEDIGUNGEN (Jahresbescheide)			
Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
U	08.04.2016	Erklärung elektronisch eingelangt	
	12.04.2016	Erstbescheid	-18.493,83
	20.06.2017	§ 303 (1) zu Bescheid v. 12.04.2016	
	20.06.2017	* Erstbescheid (neue Sachentscheidung)	-13.211,51
	21.07.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 20.06.2017 eingelangt	
	09.07.2018	BVE mit Abweisung der Beschwerde	
	02.08.2018	Vorlageantrag eingelangt	
E6	17.09.2018	? Vorlage der Beschwerde in Bearbeitung	
	08.04.2016	Erklärung elektronisch eingelangt	
	12.04.2016	Erstbescheid	
	20.06.2017	§ 303 (1) zu Bescheid v. 12.04.2016	

ERLEDIGUNGEN (Jahresbescheide)			
Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
E6	20.06.2017	Erstbescheid (neue Sachentscheidung)	
	21.07.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 20.06.2017 eingelangt	
	03.07.2018	* BVE	
	02.08.2018	Vorlageantrag eingelangt	
	17.09.2018	? Vorlage der Beschwerde in Bearbeitung	

In der gemeinsamen Begründung der Beschwerdeentscheidungen wird zwar einleitend auch auf die Wiederaufnahme der Verfahren Bezug genommen, in weiterer Folge finden sich

aber keine inhaltlichen Ausführungen zur Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren.

Umsatzsteuer

Umsatzsteuer 2013

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9. Juli 2018 wurde die Beschwerde vom 21. Juli 2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 20. Juni 2017 als unbegründet abgewiesen (OZ 41).

Umsatzsteuer 2014

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9. Juli 2018 wurde die Beschwerde vom 21. Juli 2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 20. Juni 2017 als unbegründet abgewiesen (OZ 42).

Umsatzsteuer 2015

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9. Juli 2018 wurde die Beschwerde vom 21. Juli 2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 20. Juni 2017 als unbegründet abgewiesen (OZ 43).

Einkünftefeststellung

Einkünftefeststellung für das Jahr 2013

BESCHEID ÜBER DIE FESTSTELLUNG VON EINKÜNFTEN GEM. § 188 BAO 2013

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 21.07.2017 wird der Bescheid vom 20.06.2017 geändert.

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2013 wurden mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. Juli 2018 mit **159.711,82 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (OZ 38):

7 **1***	Anteil Einkünfte	113.436,89 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	3.442,79 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €

9 **1***	Anteil Einkünfte	38.109,00 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	2.705,05 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	8.165,93 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	491,83 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Einkünftefeststellung für das Jahr 2014

BESCHEID ÜBER DIE FESTSTELLUNG VON EINKÜNFTEEN GEM. § 188 BAO 2014

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 21.07.2017 wird der Bescheid vom 20.06.2017 geändert.

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2014 wurden mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. Juli 2018 mit **233.590,58 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (OZ 39):

7 **1***	Anteil Einkünfte	155.259,23 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	6.665,53 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	67.289,25 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	5.237,20 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	11.042,20 €

StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	952,22 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Einkünftefeststellung für das Jahr 2015

BESCHEID ÜBER DIE FESTSTELLUNG VON EINKÜNFTEEN GEM. § 188 BAO 2015

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 21.07.2017 wird der Bescheid vom 20.06.2017 geändert.

Die Einkünfte der Bf aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2015 wurden mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. Juli 2018 mit **138.392,41 €** festgestellt, wobei diese wie folgt aufgeteilt wurden (OZ 40):

7 **1***	Anteil Einkünfte	94.582,71 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	3.007,10 €
	Grundfreibetrag	2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	37.010,41 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	2.362,72 €
	Grundfreibetrag	1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	6.799,29 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	429,59 €
	Grundfreibetrag	195,00 €

Begründung

Die undatierte gesonderte Bescheidbegründung lautet (OZ 45):

Bescheidebegründung

An Sie wurde eine durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigte Beschwerdeentscheidung betreffend den

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013 vom 20.06.2017

Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 20. 06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20.06.2017

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20.06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2014 vom 20.06.2017

Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 20. 06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20.06.2017

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20.06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2015 vom 20.06.2017

Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 20. 06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20.06.2017

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20.06.2017

am 03.07.2018 abgefertigt. Bitte beachten Sie, dass es bei dem automationsunterstützt versendeten Bescheid und der vorliegenden händisch versendeten Begründung zu unterschiedlichen Zustellungszeitpunkten kommen kann.

*Die ***1*** KG ging per 01.01.2008 aus der Einbringung des bilanzierenden land- und forstwirtschaftlichen Einzelunternehmens ***1*** ***7*** hervor und der Gewinn der ***1*** KG wird wie folgt verteilt:*

****1*** ***9***: 55% (Komplementärin)*

****1*** ***7*** sen. Vorweggewinn und 35% (Kommanditist)*

****1*** ***7*** jun. 10% (Kommanditist)*

*Die ***1*** KG bewirtschaftet zum Stichtag 01.01.2014 ca. 258 ha, wovon ca 26 ha forstwirtschaftlich genutzt werden.*

*Neben der Sacheinlage des ***1*** ***7*** (ca 229 ha) werden noch 8 ha Eigengrund der KG, 19 ha Pachtgrund (von ***1*** ***9*** zugepachtet) und 2 ha fremdzugepachteter Grund bewirtschaftet.*

Frau ***9*** ***1*** bewirtschaftet einen eigenen landwirtschaftlichen Betrieb mit ca 71 ha zum 01.01.2014. Sie hat ca 19 ha an die ***1*** KG und ca 11 ha (10 ha davon in ***14***) fremdverpachtet.

Die von ***9*** ***1*** bewirtschafteten Flächen befinden sich im Gemeindegebiet von ***16*** und ***17***. Die Einkünfte werden im Wege der Vollpauschalierung ermittelt.

Den Erhebungen des Prüfers folgend

- *) wird die Bewirtschaftung der Landwirtschaft unter nahen Angehörigen aufgeteilt.
- *) ist ***9*** ***1*** Komplementärin und Hauptbeteiligte an der ***1*** KG.
- *) wurden im Wege der Sacheinlage die Liegenschaften und der Maschinenpark des ***1*** ***7*** eingebracht.
- *) erfolgt die Bewirtschaftung der gesamten selbstbewirtschafteten Flächen von einer Hofstelle aus mit denselben Maschinen und Geräten.
- *) liegt neben eigenen Konten und eigenen AMA-Abrechnungen auch ein getrenntes Belegwesen vor.
- *) liegt eine idente Bewirtschaftung (biologische Landwirtschaft) und ein gemeinsamer Vertrieb vor.
- *) wurde das gleiche Personal eingesetzt.
- *) konnte der Nachweis der vollständigen Leistungsverrechnung nicht zweifelsfrei erbracht werden.

Nach Abschluss der Erhebungen kam der Prüfer zum Ergebnis, dass im Anlassfall der von der ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung geforderte enge

- *) wirtschaftliche (Biobetrieb / Getreidewirtschaft / gemeinsamer Vertrieb)
- * technische (gemeinsame Hofstellen- und Maschinennutzung) und
- * organisatorische (gemeinsames Personal / mangelhafte Nachvollziehbarkeit der Leistungsverrechnung)

Zusammenhang besteht und daher ein einheitlicher Betrieb vorliegt.

Beschwerdevorbringen:

Mit Beschwerde vom 21.07.2017 haben Sie die Bescheide über die Wiederaufnahme des Umsatzsteuer- und Feststellungsverfahrens für die Jahre 2013, 2014 und 2015 sowie die Sachbescheide zur Einkünftefeststellung und zur Umsatzsteuer für die Jahre 2013, 2014 und 2015 bekämpft und begründend vorgebracht:

Ursprünglich bestand ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb, welcher von Hr. ***7*** ***1*** sen. geführt wurde. Seit 1989 bewirtschaftet auch ***9*** ***1*** (Gattin des ***7*** ***1*** sen.) einen landwirtschaftlichen Betrieb.

Im Jahr 2008 wurde der Betrieb von ***7*** ***1*** sen. per Sacheinlage in die KG eingelegt und seit diesem Zeitpunkt besteht der Betrieb der KG neben dem Betrieb der ***9*** ***1***.

- *) Die ***1*** KG bewirtschaftet überwiegend Flächen in ***3*** und ***9*** ***1*** bewirtschaftet Flächen in ***16***, ***17*** und ***14***.

) Der Betrieb von *9*** ***1*** hat keine eigenen Maschinen und Geräte sondern mietet diese zu Maschinenringsätzen von der ***1*** KG an.*

) Sowohl die *1*** KG als auch der Betrieb von ***9*** ***1*** führen nachweislich ein eigenes Rechnungswesen, stellen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Ausgangsrechnungen aus und erhalten Eingangsrechnungen.*

) Die beiden Betriebe verfügen zwar über eine gemeinsame Hofstelle, das Konzept von *9*** ***1*** erfordert aber keine eigene Hofstelle, da das zugekaufte Saatgut direkt auf die landwirtschaftlichen Flächen geliefert und dort ausgesät wird und die Ernte unmittelbar zur Annahmestelle des Abnehmers Fa. ***19*** GmbH (bei der ***1*** KG eingemietet) gebracht wird, wo auch einige andere Biolandwirte aus der Umgebung ihre Produkte abliefern.*

) Der Betrieb der *1*** KG wird überwiegend von ***7*** ***1*** bewirtschaftet, während jener von ***9*** ***1*** von dieser selbst unter entgeltlicher Zuhilfenahme von Maschinen und Geräten der ***1*** KG bewirtschaftet wird.*

**) Die organisatorische Trennung ergibt sich aus dem Umstand der räumlichen Trennung sowie der selbständigen Planung, Entscheidung und Bewirtschaftung.*

) Aufgrund der langjährigen Tätigkeit in der Landwirtschaft verfügen sowohl *7*** sen. als auch ***9*** ***1*** über ausreichende landwirtschaftliche Kenntnisse und Erfahrungen.*

**) Es erfolgten bei beiden Betrieben getrennte Wareneinkäufe, getrennte sonstige Anschaffungen und getrennte Verrechnungen.*

) Die *1*** KG vermietet ihre Maschinen nicht nur an den Betrieb von ***9*** ***1*** sondern auch an zwei bis drei weitere Landwirte und ***9*** ***1*** konnte alternativ zu denselben Konditionen die Dienstleistungen auch vom Maschinenring anmieten.*

) Beide Betriebe haben einen gesonderten Abnahmevertrag mit der Fa. Bioprodukte *19*** GmbH und 7-10 weitere Landwirte liefern ihre Produkte ebenfalls zur Übernahmestelle bei der ***1*** KG.*

**) Es liegt kein einheitlicher Betrieb vor, da beide Betriebe gesondert Unternehmerrisiko und Unternehmerchance tragen, was sich in den unterschiedlichen Abnahmepreisen je nach Qualität und Trocknungslage widerspiegelt. Aus dem Umstand der wirtschaftlichen Abhängigkeit vom gemeinsamen Hauptabnehmer kann nicht der Schluss gezogen werden, dass ein einheitlicher Betrieb vorliegt.*

**) Sämtliche Geschäftskontakte zwischen den Betriebsführern werden wie Fremdleistungen erfasst und aufgezeichnet. Für die Verrechnung der Maschinenstunden werden die Maschinenringsätze herangezogen. Die Verrechnung und Bezahlung erfolgt zweimal jährlich (in der Landwirtschaft durchaus üblich).*

) Beide Betriebe verfügen über eigene Bankkonten, sind bei der Agrarmarkt Austria gesondert gemeldet und erhalten auch die gesetzlich vorgesehenen Förderungen gesondert. Beide Betriebe sind Mitglieder der Bio Austria und haben eigene Kontrollverträge mit der *23*** GmbH.*

**) Beide Betriebe sind einkaufs- und absatzseitig gesondert erfasst und sind gesondert Partner der Versicherungen (Hagel/SVdB).*

Die im Beschwerdevorbringen dargestellten Umstände im Anlassfall wurden dann von Ihnen den einzelnen, in Rz 411 EStR aufgezählten Merkmalen für einen einheitlichen Betrieb gegenübergestellt.

1.) Wirtschaftliche Über- und Unterordnung zwischen den Betrieben liegt nicht vor, da sich die beiden Betriebe weder in wirtschaftlicher Abhängigkeit gegenüberstehen noch sich ergänzen.

2.) Die Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen liegt ebenfalls nicht vor, da die Maschinenvermietung auch an andere Landwirte erfolgt fremdüblich verrechnet wird, bzw. die Maschinen und Geräte auch vom Maschinenring hatten bezogen werden können.

3.) Eine räumliche Verflechtung liegt ebenfalls nicht vor, da ***9*** ***1*** keine eigene Hofstelle benötigt und das ähnliche Leistungsprogramm nicht das wirtschaftliche Ergebnis einer Kooperation sondern eine Folge der Anpassung an die Wetterbedingungen ist.

Die räumliche Nähe ist lediglich durch den Umstand begründet, dass die Abnahmefirma die Übernahmestelle am Standort der KG hat.

4.) Die Verwendung ähnlicher Rohstoffe ergibt sich aus dem Umstand, dass die Produktion von den gegenwärtigen Wetterbedingungen abhängig ist.

In den letzten Jahren wurden außerdem bereits Betriebsprüfungen bei beiden Betrieben durchgeführt, wobei die beiden Betriebe zweifelsfrei als gesonderte Betriebe betrachtet wurden.

In Anknüpfung an die Entscheidung des BFG vom 23.03.2017 (RV/7103204/2012) wird für den Anlassfall festgehalten, dass eine gewisse Verflechtung nicht zwingend eine Zusammenführung von zwei Betrieben mit sich bringt. Entscheidend ist vielmehr, ob die Bindungen zwischen den Betrieben nach objektiven Merkmalen so eng ist, dass die Betriebe nach der Verkehrsauffassung als eine Einheit anzusehen sind, wobei auch die Merkmale Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko nicht außer Acht gelassen werden dürfen.

Ihrem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen:

Wie in der Beschwerde zutreffend ausgeführt wurde, ist - der höchstgerichtlichen Rechtsprechung folgend - nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen bei engem wirtschaftlichem organisatorischem und technischem Zusammenhang von einem einheitlichen Betrieb auszugehen (u.a. VwGH 22.11.1994, 94/15/0154).

Von einem einheitlichen Betrieb ist jedenfalls dann auszugehen, wenn sich die betriebliche Tätigkeit als Betrieb einer Personengemeinschaft darstellt, die ein gemeinsames wirtschaftliches Ziel verfolgen. Dabei sind die Normen des ABGB zu beachten, die auch für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft Gültigkeit haben (Grillberger in Rummel, ABGB3, § 1175 Rz 3).

Im gegenständlichen Fall bewirtschaftet die KG neben Eigengrund und Grund des Kommanditisten ***7*** ***1*** sen. auch von ***9*** ***1*** (Komplementärin) zugepachtete Flächen im Ausmaß von 19 ha in ***16***. ***9*** ***1*** wiederum bewirtschaftet neben Eigengrund zumindest im Jahr 2013 auch von der KG zugepachtete Flächen im Ausmaß von 20,7 ha in ***3***.

Aus dem im Akt vorliegenden Zusammenschlussvertrag ist ersichtlich, dass Frau ***9*** ***1*** eine Pflichteinlage von € 20.000 zu leisten hatte und außerdem ihre gesamte

Arbeitskraft einbringt sowie die unbeschränkte Haftung für Betriebsverbindlichkeiten übernimmt.

7 ***1*** hatte eine Pflichteinlage von € 10.000 zu leisten und

7 ***1*** sen. brachte sein Einzelunternehmen (insbes. LuF-Liegenschaften und den gesamten Maschinenpark), welches als Sacheinlage mit € 35.000 bewertet wurde, ein.

Die Gewinnverteilung wurde mit 55 % für ***9*** ***1***, 10 % für ***7*** ***1*** jun. und 35 % für ***7*** ***1*** sen., wobei ***7*** ***1*** sen. einen Vorweggewinn iHv. 50% des Gewinnes erhält, vertraglich festgehalten.

Wofür ***7*** ***1*** sen. den Vorweggewinn erhält geht aus dem Vertrag nicht hervor.

9 ***1*** bringt lt. Vertrag neben der Pflichteinlage und der unbeschränkten Haftungsübernahme auch ihre gesamte Arbeitskraft ein und ihr obliegt auch die Geschäftsführung.

Dem Vorbringen, dass die von der KG und von Fr. ***1*** bewirtschafteten Grundstücke in unterschiedlichen Gemeinden liegen, kann keine Bedeutung zugemessen werden, da die Liegenschaften in ***14*** fremdverpachtet sind und die Liegenschaften in ***16*** und ***17*** ebenso wie die Liegenschaften in ***3*** ausschließlich mit den Maschinen und bei Bedarf auch mit dem Personal der KG bewirtschaftet werden und außerdem Flächen in ***16*** bzw. ***3*** auch wechselseitig verpachtet werden.

Das Beschwerdevorbringen führt aus, dass die KG auch an andere Landwirte Maschinenleistungen zu Maschinenringsätzen erbringt, es wurden aber bisher keine Nachweise dazu vorgelegt.

Eine Gegenüberstellung der an ***9*** ***1*** verrechneten Hektarsätze mit den ÖKL-Richtwerten hat gezeigt, dass diese erheblich voneinander abweichen.

So wurden beispielsweise für den Mähdrusch € 90 je ha verrechnet, während lt. ÖKL-Richtwerten € 140 für Getreide und € 150 für Raps angemessen waren.

Für eine Zugmaschine mit Pflug wurden € 45 je ha verrechnet und € 120 je ha waren angemessen.

Für eine Zugmaschine mit Scheibeneggen wurden € 17 je ha. In Rechnung gestellt und € 39 je ha waren angemessen gewesen.

Für eine Zugmaschine mit Kreiselegge wurden € 30 verrechnet und € 64 waren angemessen gewesen,

um nur einige Werte zu nennen.

Vom Prüfer wird im Bericht angeführt, dass die Verrechnung nicht vollständig nachvollziehbar ist. Es fehlen Aufzeichnungen darüber, in welchem Umfang und wofür Fremdpersonal der KG bei Frau ***1*** eingesetzt wurde und es wurden auch keine Verrechnungen vorgenommen.

Die Nutzung einer gemeinsamen Hofstelle ist aus Sicht der Behörde ein weiteres starkes Indiz für einen gemeinsamen Betrieb und das Vorbringen, dass Fr. ***1*** ein Konzept verfolgt für das sie keine Hofstelle braucht, ist nicht nachvollziehbar.

Ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ohne Hofstelle birgt für den Landwirt zu große Risiken z.B. bei Schlechtwetter, bei Maschinenbruch, bei Liefer- oder Abnahmeverzögerungen,... usw. stehen keine Lagerkapazitäten zur Verfügung.

Der steuerlichen Vertretung ist darin beizupflichten, dass ein getrenntes Rechnungswesen, eine getrennte Rechnungslegung, getrennte Bankkonten, getrennte Abnahmeverträge, getrennte AMA-Meldungen und getrennte Sozial- u. sonstige Versicherungen vorliegen, was im Anlassfall für auf dem Papier getrennte Betriebe spricht.

*Mit den unterschiedlichen Abnahmepreisen je nach Qualität und Trockenheit der Produkte wird das für beide Betriebe gesondert getragene Unternehmerrisiko und die Unternehmerchance argumentiert und dabei übersehen, dass hier für die ***1*** KG und für ***9*** ***1*** die gleichen Rahmenbedingungen gelten, d.h. der Abnahmepreis richtet sich ausschließlich nach der Qualität der Produkte und nicht danach, von wem die Produkte verkauft werden.*

*Hinzu kommt noch, dass ***9*** ***1*** als Komplementärin und alleinige Geschäftsführerin die unternehmerischen Entscheidungen der KG zu treffen hat (ausgenommen Einschränkungen lt. Punkt 10 des Zusammenschlussvertrages).*

Zusammenfassen ist zu sagen, dass im Anlassfall zwar eine Trennung der Betriebe auf dem Papier vorliegt, diese Trennung nach den tatsächlichen Verhältnissen aber nicht gelebt wird. Das gleiche Produktsortiment, die gleichen Rohstoffe, die gemeinsame Nutzung der Hofstelle, die gemeinsame Nutzung der vorhandenen Maschinen und des vorhandenen Hilfspersonals und die gemeinsame Vermarktung der Produkte spricht nach der Verkehrsauffassung für das Vorliegen eines einheitlichen Betriebes, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt abweisend zu erledigen war.

Ihrem Beschwerdevorbringen zu Tz 4 des BP-Berichtes - Anschaffung Garagentore - wird Folge gegeben und die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für die Jahre 2013, 2014 und 2015 werden entsprechend Ihrer Darstellung abgeändert.

Berechnung

Hierzu erfolgte eine Neuberechnung (OZ 44).

Vorlageantrag

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 1. August 2018 stellte die Bf Vorlageantrag (OZ 46):

*Im Namen und Auftrag der ***1*** KG stellen wir hinsichtlich der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 03.07.2018 bzw. 09.07.2018 innerhalb offener Frist den*

Antrag gemäß § 264 BAO auf Entscheidung über die Beschwerde vom 21. Juli 2017 durch das Bundesfinanzgericht

und begehren die Abänderung gem § 302 Abs 1 BAO der angeführten Bescheide für die einzelnen Zeiträume:

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017
- Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

Begründung:

Grundsätzlich beziehen wir uns auf die bereits in der Beschwerde angeführte Begründung. Darüber hinaus bzw. ergänzend möchten wir folgende Punkte schärfen bzw ausführlicher erläutern:

In der Bescheidebegründung vom 09.07.2018 wird laufend auf die fehlende vollständige Nachvollziehbarkeit der Verrechnung des Personals von der ***1*** KG an Frau ***9*** ***1*** Bezug genommen. Es wird dabei jedoch übersehen, dass es mangels der Erbringung Personalleistungen von der ***1*** KG an Frau ***9*** ***1*** keine Verrechnung dieser Leistungen vorhanden ist und natürlicherweise auch nicht nachgewiesen werden kann. Wie bereits in der Bescheidbeschwerde öfters ausgeführt wird der Betrieb der ***1*** KG überwiegend von Herrn ***7*** ***1*** sen. und der Betrieb von Frau ***9*** ***1*** von ihr selbst bewirtschaftet. Somit kann uE diese Feststellung seitens der Finanzverwaltung nicht als Argument für eine organisatorische und personelle Verflechtung der beiden Betriebe herangezogen werden.

2. Ferner wurde seitens der Finanzverwaltung eine mangelhafte Nachvollziehbarkeit der Leistungsverrechnung der Maschinen und Geräte behauptet. In der Beilage 5 der Bescheidbeschwerde sind die Verrechnungen zwischen der ***1*** KG und von Frau ***9*** ***1*** ersichtlich. UE ist nicht nachvollziehbar, warum anhand dieser Beilage die vollständige Leistungsverrechnung nicht zweifelsfrei erbracht wurde, da sämtliche Rechnungen des Prüfungszeitraumes vorgelegt wurden. Des Weiteren gelangten diese Verrechnungssätze nicht

für Frau ***9*** ***1*** zur Anwendung, sondern zB auch gegen über Herrn ***24***
25.

Als Nachweis der Fremdüblichkeit dürfen wir ich Ihnen die Verrechnungen an Frau ***1*** und Herrn ***24*** ***25*** beilegen, wobei nicht nur die Verrechnungssätze, sondern auch die Abrechnungsmodalität und Zeitraum übereinstimmt. Diese Nachweise stammen aus dem Belegwesen der ***1*** KG, welche im Zuge der Betriebsprüfung ersichtlich waren.

3. In weiterer Folge wurde in der Bescheidbegründung (Seite 5) die von den ÖKL-Sätzen abweichende, fremdunüblichen Verrechnungssätze hervorgebracht. Die dargelegten ÖKL-Sätze sind uE jedoch nicht plausibel, wobei wir davon ausgehen, dass bei dieser Gegenüberstellung die ha-Sätze mit den Stunden-Sätzen vermengt wurden. Zwecks besserer Darstellbarkeit bzw Plausibilisierung dürfen wir anbei einige Beispiele der Verrechnung erläutern, wobei die Höhe der Verrechnungssätze (siehe Beläge) ua von den Anschaffungspreisen der Geräte abhängig sind:

Beispiel 1:

Scheibenegge Catros 600 cm

Anschaffung

2002

Anschaffungskosten

18.299,00

bewirtschaftet Fläche / Std bei 8 km/h

4,8

	Eur / Std	ha / Std	EUR / ha
Scheibenegge	34,76	4,8	7,24
Traktor 136 PS	47,91	4,8	9,98
			17,22

Verrechnung 2014:

EUR 17 (netto)

Beispiel 2:

Sämaschine 600 cm

Anschaffung

2006

Anschaffungskosten

9.848,00

bewirtschaftet Fläche / Std bei 4 km/h

3,6

	Eur / Std	ha / Std	EUR / ha
Mähdrescher	66,16	3,6	18,38
Schneidwerk	14,78	3,6	4,11
			22,48

Verrechnung 2014:

EUR 26 (netto)

Beispiel 3:

Mähdrescher Lexion 750 - 390 PS

bewirtschaftet Fläche / Std bei 6 km/h

3,6

	Eur / Std	ha / Std	EUR / ha
Mähdrescher	247,68	3,6	68,80
Schneidwerk	38,4	3,6	10,67
			79,47

Verrechnung 2016:

EUR 90 (netto)

4. Es wird unsererseits nochmals hervorgehoben, dass kein gemeinsamer Vertrieb erfolgt. Sowohl die ***1*** KG als auch der Betrieb von Frau ***9*** ***1*** beliefern gesondert die Firma ***19*** GmbH. In diesem Zusammenhang ist auf das BFG-Erkenntnis vom 27.03.2017 (RV/7103204/2012) (siehe Bescheidbeschwerde Seite 11) zu verweisen, wonach der Vertrieb von Produkten unter einer gemeinsamen Marke nicht ausreicht um die Eigenständigkeit einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts in Frage zu stellen. Dieser Entscheidung folgend kann der gesonderte Vertrieb der ***1*** KG und des Betriebs von Frau ***9*** ***1*** zu keiner Verflechtung dieser beiden Betriebe bzw zu einem gemeinsamen Betrieb führen, da ua der Vertrieb nicht zentral unter einer einheitlichen Marke erfolgt.

5. Das Argument der Bescheidbegründung auf Seite 5 zur Notwendigkeit einer Hofstelle kann nicht nachvollzogen werden, da das zugekaufte Saatgut vom Lieferanten auf die landwirtschaftlichen Flächen geliefert, dort direkt ausgesät und nach der Ernte das Bio-Produkt unmittelbar zur Lagerstelle des Abnehmers, Firma Bioprodukte ***19*** GmbH, geführt wird. Die angeführten Argumente in der Bescheidbegründung, wie Schlechtwetter, Maschinenbruch, Liefer- oder Abnahmeverzögerungen gehen dabei vollkommen ins Leere, da Schlechtwetter ein allgemeines Risiko darstellt und in keinem kausalen Zusammenhang mit einer Hofstelle steht, Maschinenbruch im gegenwärtigen Sachverhalt ein Risiko der ***1*** KG darstellt und nicht von Frau ***9*** ***1***, da die Geräte von der ***1*** KG angemietet werden und Liefer- und Abnahmeverzögerungen nicht vorhanden sind, weil direkt auf das Feld geliefert wird und von dort direkt zum Abnehmer abtransportiert wird.

6. Zu den unterschiedlichen Abnahmepreisen wurde in der Bescheidbegründung auf Seite 5 festgehalten, dass für die ***1*** KG und für ***9*** ***1*** die gleichen Rahmenbedingungen gelten und sich somit der Abnahmepreis nach der Qualität der Produkte richtet. Diese Ansicht wird unsererseits bestätigt, da dies die Grundlage einer fremdüblichen Verrechnung darstellt. Aus dem Argument der gleichen Rahmenbedingungen kann uE kein einheitlicher Betrieb abgeleitet werden, weil diese Rahmenbedingungen auch für die anderen Lieferanten gelten und keine Besonderheit der Betriebe ***1*** darstellen.

Begehren:

Aus den oben angeführten Gründen begehren wir die Abänderung des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2013 bis 2015 wie folgt festgesetzt wird:

Umsatzsteuer 2013: EUR -7.610,65

Umsatzsteuer 2014: EUR -59.327,81

Umsatzsteuer 2015: EUR -17.660,22

und stellen den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO für den Gesamtbetrag der angefochtenen Abgabebeträge gemäß Darstellung bis zur Erledigung des Vorlageantrages, da diesem Antrag keine im Gesetz genannten Gründe entgegenstehen.

	2013	2014	2015	Gesamt
Festgesetzte Umsatzsteuer lt. BP	- 4.773,59	-55.236,26	-13.211,51	- 73.221,36
Umsatzsteuer lt. Beschwerde	- 7.610,65	-59.327,81	-17.660,22	- 84.598,68
auszusetzende Umsatzsteuer	2.837,06	4.091,55	4.448,71	11.377,32
auszusetzende Säumniszuschläge	59,52	93,39	105,65	258,56
auszusetzende Aussetzungszinsen 2018	111,42			

Ferner begehren wir die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für die Jahre 2013 bis 2015 gemäß der folgenden Darstellung und ersuchen um Zurechnung der Ergebnistangenten wie folgt:

Jahr	2013	2014	2015
Einkünfte aus Land -und Forstw. lt. Bilanz vor GFB	105.665,78	177.776,87	96.090,12
Korrekturen laut BP			
Holzlieferungen	-	577,88	- 833,61
Privatanteil Kfz	518,00	714,00	878,00
Anschaffung Garagentor - Aktivierung	11.774,29	- 1.811,42	- 1.811,42
Einkünfte aus Land -und Forstw.	117.958,07	176.101,57	94.323,09

sen.			
50% Vorweggewinn	58.979,04	88.050,79	47.161,55
35% Ergebnistangente	20.642,66	30.817,77	16.506,54
abzgl GFB-Grund	- 2.632,50	- 2.632,50	- 2.632,50
abzgl GFB invest.	- 4.002,09	- 6.647,62	- 2.926,70
	<u>72.987,11</u>	<u>109.588,44</u>	<u>58.108,89</u>

55% Ergebnistangente	32.438,47	48.427,93	25.938,85
abzgl GFB-Grund	- 1.072,50	- 1.072,50	- 1.072,50
abzgl GFB invest.	- 3.144,50	- 5.223,13	- 2.299,55
	<u>28.221,47</u>	<u>42.132,30</u>	<u>22.566,80</u>

jun.			
10% Ergebnistangente	5.897,90	8.805,08	4.716,15
abzgl GFB-Grund	- 195,00	- 195,00	- 195,00
abzgl GFB invest.	- 571,73	- 949,66	- 418,10
	<u>5.131,18</u>	<u>7.660,42</u>	<u>4.103,05</u>

Gleichzeitig stellen wir im Namen und Auftrag der ***1*** KG den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO.

Beilagen:

- Verrechnung ***9*** ***1*** 2013-2016
- Verrechnung ***24*** ***25*** 2013-2016
- Grundlage ÖKL-Sätze
- Bescheidbeschwerde vom 21.07.2017 samt Beilagen

Die angeführten Beilagen sind im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts nicht im Anschluss an die Beschwerde eingescannt.

Vorlage

Mit Bericht vom 10. September 2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus (OZ 73):

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Beschwerde

1 Beschwerde 01.08.2018

Bescheide

2 Wiederaufnahme § 303 BAO / USt (Jahr: 2013) 02.06.2017

3 Feststellung der Einkünfte § 188 BAO (Jahr: 2015) 20.06.2017

4 Feststellung der Einkünfte § 188 BAO (Jahr: 2014) 20.06.2017

5 Feststellung der Einkünfte § 188 BAO (Jahr: 2013) 20.06.2017

6 Umsatzsteuer (Jahr: 2015) 20.06.2017

7 Umsatzsteuer (Jahr: 2014) 20.06.2017

8 Umsatzsteuer (Jahr: 2013) 20.06.2017

9 Wiederaufnahme § 303 BAO / Sonstige (Jahr: 2015) 20.06.2017

10 Wiederaufnahme § 303 BAO / Sonstige (Jahr: 2014) 20.06.2017

11 Wiederaufnahme § 303 BAO / Sonstige (Jahr: 2013) 20.06.2017

12 Wiederaufnahme § 303 BAO / USt (Jahr: 2015) 20.06.2017

13 Wiederaufnahme § 303 BAO / USt (Jahr: 2014) 20.06.2017

Zusatzdokumente Bescheide

14 Erstbescheid F 2013 30.05.2014

15 Erstbescheid U 2013 30.05.2014

16 Erstbescheid F 2014 16.10.2015

17 Erstbescheid U 2014 16.10.2015

18 Erstbescheid F 2015 12.04.2016

19 Erstbescheid U 2015 12.04.2016

20 Niederschrift 247/8105 09.05.2017

21 Beilage Niederschrift KG 17.05.2017

22 Niederschrift ***1*** KG 17.05.2017

23 Beilage Bericht KG 19.06.2017

24 BP-Bericht 22.06.2017

Antrag / Anzeige an die Behörde

25 Beilage 1 zur Beschwerde 21.07.2017

26 Beilage 2 zur Beschwerde 21.07.2017

27 Beilage 3 zur Beschwerde 21.07.2017

28 Beilage 4 zur Beschwerde 21.07.2017

29 Beilage 6 zur Beschwerde 21.07.2017

30 Beilage 7 zur Beschwerde 21.07.2017

31 Beilage 8 zur Beschwerde 21.07.2017

32 Beilage 9 zur Beschwerde 21.07.2017

33 Beilage 10 zur Beschwerde 21.07.2017

34 Beilage 11 zur Beschwerde 21.07.2017

35 Beilage 12 zur Beschwerde 21.07.2017

36 Beschwerde 21.07.2017

37 Beilage 5 zur Beschwerde 24.07.2018

Beschwerdevorentscheidung

38 Beschwerdevorentscheidung 2013 03.07.2018

39 Beschwerdevorentscheidung 2014 03.07.2018

40 Beschwerdevorentscheidung 2015 03.07.2018

41 Beschwerdevorentscheidung U 2013 03.07.2018

42 Beschwerdevorentscheidung U 2014 03.07.2018

43 Beschwerdevorentscheidung U 2015 03.07.2018

44 Neuberechnung lt. BVE 03.07.2018

45 Begründung zur Beschwerdevorentscheidung 09.07.2018

Vorlageantrag

46 Vorlageantrag 02.08.2018

Vorgelegte Aktenteile

47 EW Bescheid ***1*** **7*** 11.01.2010

48 EW Bescheid KG 23.11.2013

49 Tauschvertrag 30.12.2015

50 Aktenstudium Ergänzung 05.01.2017

51 Aktenstudium ***1*** KG 05.01.2017

52 EKIS 05.01.2017

53 PA ***1*** KG 05.01.2017

54 AB ***1*** KG Teil 1 09.01.2017

55 Journale u Belege 10.01.2017

56 FB ***1*** KG 15.01.2017

57 GDB 1 15.01.2017

58 GDB 2 15.01.2017

59 Unt ***1*** KG 23.01.2017

60 GDB Liste ***1*** 30.01.2017

61 SV LuF Betrieb ***1*** 02.02.2017

62 offene Fragen 06.02.2017

63 Besprechung Stb 30.03.2017

64 ESt Berechnung neu 08.05.2017

65 Einkünfte 2013 08.05.2017

66 Einkünfte 2014 08.05.2017

67 Einkünfte 2015 08.05.2017

68 ***1*** KG 08.05.2017

69 Text Beschwerde 08.05.2017

70 USt Auswirkungen 08.05.2017

71 AB ***1*** KG Teil 2 20.06.2017

72 fn ***26*** 15.01.2018

Bezug habende Normen

§ 21 iVm § 24 EStG und § 188 BAO § 303 BAO

Sachverhalt und Anträge

Sachverhalt:

Strittig ist die Frage der gemeinsamen Bewirtschaftung einer Landwirtschaft im Familienverband.

Beweismittel:

Erhebungen des Prüfers

Von der steuerlichen Vertretung im Beschwerdeverfahren vorgelegte Unterlagen

Stellungnahme:

Lt. BVE

Beschluss vom 7. April 2021

Mit Datum 7. April 2021, den Parteien zugestellt am 8. bzw. 12. April 2021, fasste das Bundesfinanzgericht den Beschluss:

I. Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mögen dem Bundesfinanzgericht Kopien/PDF der Beschwerdevorentscheidungen betreffend

- 1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2013*
- 2. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014*
- 3. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2015*
- 4. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2013*
- 5. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2014*
- 6. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2015*

vorlegen oder angeben, dass derartige Beschwerdevorentscheidungen nicht existieren.

II. Die Beschwerdeführerin möge dem Bundesfinanzgericht Kopien/PDF folgender Dokumente vorlegen:

- 1. Die Beilage 5 zur Beschwerde vom 21. Juli 2017*
- 2. Sämtliche Beilagen zum Vorlageantrag mit Ausnahme der Bescheidbeschwerde vom 21. Juli 2017 samt Beilagen.*

III. Die Beschwerdeführerin möge angeben, ob der Antrag im Vorlageantrag vom 1. August 2018 „auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO“ dahingehend zu verstehen ist, dass die Anträge in der Beschwerde vom 21. Juli 2017 „1. auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs 2 Z 1 BAO, 2. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO“ in Bezug auf eine Senatsentscheidung nicht mehr aufrecht erhalten werden.

IV. Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mögen sich zur Anwendung der Entscheidungen EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, Christine Nigl u.a., ECLI:EU:C:2016:764, VwGH 15. 5. 2019, Ro 2017/13/0012 und VwGH 9. 10. 2020, Ro 2019/13/0025 auf das gegenständliche Verfahren äußern.

V. Zu Spruchpunkten I., II. und III. wird eine Frist bis zum 30. April 2021, zu Spruchpunkt IV. wird eine Frist bis zum 21. Mai 2021 gesetzt.

Begründend wurde unter anderem ausgeführt:

Zu Spruchpunkt I

Das (damalige) Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart hat mit Datum 20. Juni 2017 unter anderem Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung für die Jahre 2013, 2014 und 2015 erlassen. Diese Bescheide sind aktenkundig.

Unter anderem gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung für die Jahre 2013, 2014 und 2015 vom 20. Juni 2017 wurde von der Beschwerdeführerin Beschwerde vom 21. Juli 2017 erhoben.

Aktenkundig sind Beschwerdevorentscheidungen vom 9. Juli 2018 betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellungen für die Jahre 2013, 2014 und 2015 sowie eine undatierte gesonderte Bescheidbegründung betreffend

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013 vom 20.06.2017

Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 20. 06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20.06.2017

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20.06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2014 vom 20.06.2017

Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 20. 06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20.06.2017

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20.06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2015 vom 20.06.2017

Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 20. 06.2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20.06.2017

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20.06.2017.

Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren sind im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts nicht enthalten (die OZ 38 bis 43 betreffen die Sachbescheide, OZ 44 enthält die Neuberechnung und OZ 45 die gesonderte Begründung).

Auch im Abgabensinformationssystem der Bundesfinanzverwaltung sind keine Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens ersichtlich.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens sind daher aufzufordern, dem Bundesfinanzgericht Kopien/PDF der Beschwerdevorentscheidungen betreffend

- 1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2013*
- 2. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014*
- 3. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2015*
- 4. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2013*
- 5. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2014*
- 6. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2015*

vorlegen oder angeben, dass derartige Beschwerdevorentscheidungen nicht existieren.

Zu Spruchpunkt II

Im elektronisch vorgelegten Finanzamtsakt wird unter OZ 37 als Beilage 5 zur Beschwerde vorgelegt:

*Diverse Rechnungen an eine ***33*** Projektentwicklung GmbH aus 2018 betreffend ein Bauvorhaben ***34***. Der Zusammenhang mit dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist nicht ersichtlich. Es fehlt auch das sonst vorhandene Deckblatt „Beilage“ (OZ 37). Laut Beschwerde sollte Beilage 5 Maschinenringsätze betreffen.*

Im elektronisch vorgelegten Finanzamtsakt wird unter OZ 47 der Vorlageantrag ohne die dort angeführten Beilagen

- Verrechnung ***9*** ***1*** 2013-2016

- Verrechnung ***24*** ***25*** 2013-2016

- Grundlage ÖKL-Sätze

- Bescheidbeschwerde vom 21.07.2017 samt Beilagen

vorgelegt.

Der Beschwerdeführerin ist daher aufzutragen, dem Bundesfinanzgericht Kopien/PDF der Beilagen vorlegen.

Zu Spruchpunkt III

Während in der Beschwerde vom 21. Juli 2017 sowohl Antrag auf Senatsentscheidung als auch Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt wird, wird im Vorlageantrag nur Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt. Darin kann eine Zurücknahme des Antrags auf Senatsentscheidung gemäß § 270 BAO gesehen werden. Die Beschwerdeführerin ist daher zur Klarstellung aufzufordern.

Zu Spruchpunkt IV.

Die Beschwerdeführerin hat im Verwaltungsverfahren mehrfach auf das Erkenntnis BFG 27. 3. 2017, RV/7103204/2012 Bezug genommen.

Das Finanzamt hat sich im Verwaltungsverfahren dazu nicht konkret geäußert, sondern lediglich zu einer früheren Rechtslage ergangene und mit dem vorliegenden Sachverhalt nicht vergleichbare Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zitiert.

Das Erkenntnis VwGH 18.3.2013, 2012/16/0056 betraf die finanzstrafrechtliche Vorfrage, ob der Weinbau und die Verpachtung land- und forstwirtschaftlicher Flächen ein einheitlicher Betrieb eines einzigen Steuerpflichtigen sei, was sowohl vom UFS als auch vom VwGH verneint worden ist. Im Erkenntnis VwGH 22.11.1995, 94/15/0154 ging es um die Frage, ob die von einem einzigen Steuerpflichtigen betriebene Werbeagentur einen einheitlichen Gewerbebetrieb mit einer vom selben Steuerpflichtigen betriebenen Unternehmensberatung gebildet habe.

Hingegen geht es im hier anhängigen Beschwerdeverfahren darum, ob entgegen dem erklärten Willen der Gesellschafter und dem getrennten Außenauftritt sowohl des Unternehmens der Kommanditgesellschaft als auch des Unternehmens der Komplementärin sowie weiterer Umstände das Unternehmen bzw. der Betrieb der Komplementärin ein einheitliches Unternehmen bzw. einen einheitlichen Betrieb mit jenem der Kommanditgesellschaft bildet.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens sind daher aufzufordern, sich zu den Entscheidungen EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, Christine Nigl u.a., ECLI:EU:C:2016:764, VwGH 15. 5. 2019, Ro 2017/13/0012 und VwGH 9. 10. 2020, Ro 2019/13/0025 sowie deren Anwendung auf das gegenständliche Verfahren – mit der Maßgabe, dass hier nicht der Zusammenschluss mehrerer Gesellschaften bürgerlichen Rechts zu einer einzigen Gesellschaft, sondern das Führen eines eigenständigen Unternehmens bzw. Betriebs durch die Komplementärin einer Kommanditgesellschaft sowie Leistungsbeziehungen zwischen der Gesellschaft und dem Betrieb eines des Gesellschafters unter im allgemeinen Geschäftsverkehr üblichen Bedingungen verfahrensgegenständlich sind – zu äußern.

Zu Spruchpunkt V

Dem unterschiedlichen Aufwand zur Beantwortung der einzelnen Spruchpunkte war bei der Fristsetzung Rechnung zu tragen.

E-Mail (StB) vom 27. April 2021

Mit E-Mail vom 27. April 2021 übermittelte die steuerliche Vertretung:

Zu Punkt I 1.-6.

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betr. die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2013, 2014, 2015 vom 20.6. 2017

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betr. die Umsatzsteuer 2013, 2014, 2015 vom 20.6.2017

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2013, 2014, 2015, Beschwerdeentscheidung gem. § 262 BAO vom 3.7.2018

Bescheid 2013, 2014, 2015, Beschwerdeentscheidung gem. § 262 BAO, Umsatzsteuer vom 9.7.2018

Zu Punkt II 1.

Beilage 5

Zu Punkt II 2.

Beilagen zum Vorlageantrag

Zu Punkt III des Beschlusses vom 7. April 2021 wurde mitgeteilt, „dass der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gem. § 272 Abs 2 Z 1 BAO zurückgezogen wird und lediglich eine mündliche Verhandlung gem. § 274 Abs 1 Z 1 BAO durchgeführt werden soll.“

Wiederaufnahmebescheide

Die im PDF vorgelegten Wiederaufnahmebescheide vom 20. Juni 2017 betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellungen 2013, 2014 und 2015 entsprechen den aktenkundigen Wiederaufnahmebescheiden (siehe oben).

Beschwerdevorentscheidungen

Die im PDF vorgelegten Beschwerdevorentscheidungen vom 3. und vom 9. Juli 2018 betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellungen 2013, 2014 und 2015 entsprechen den aktenkundigen Beschwerdevorentscheidungen betreffend diese Sachbescheide (siehe oben).

Beilage 5 zur Beschwerde

Beilage 5, laut Eingangsstempel am 21. Juli 2017 dem Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart persönlich überreicht, enthält Rechnungen der ***1*** KG an ***1*** ***9*** vom 4. März 2013, 19. November 2013, 30. Juni 2014, 11. November 2014, 9. Juli 2015, 17. Oktober 2015, 24. Juli 2016, 26. Oktober 2016 betreffend Verrechnung von Maschinen.

Beilagen zum Vorlageantrag

Vorgelegt wurden PDF von Verrechnungen von Maschinen zwischen der ***1*** KG und ***9*** ***1*** die jenen der Beilage 5 zu Beschwerde (siehe oben) entsprechen; ferner Rechnungen der ***1*** KG an ***24*** ***25*** vom 4. Juni 2013, 12. Dezember 2013, 25. September 2014, 6. August 2015, 9. Oktober 2015, 4. August 2016, 25. Oktober 2016.

Ferner Auszüge aus den ÖKL-Richtwerten 2014.

E-Mail (FA) vom 29. April 2021

Das Finanzamt gab mit E-Mail vom 29. April 2021 zu Spruchpunkt I. bekannt, dass Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren U 2013-2015 und F 2013-2015 – laut Rückmeldung des Prüfers der ***1*** KG vom 28. April 2021 - bisher nicht ergangen seien.

Ferner wurde eine Übersicht über die Stundensätze vorgelegt.

Schließlich wurde die Beschwerde der ***1*** KG sowie die auch von der steuerlichen Vertretung am 27. April 2021 übermittelten ÖKL-Richtwerte und Verrechnungen der ***1*** KG mit ***9*** ***1*** und ***24*** ***25*** vorgelegt.

Beschluss BFG 4. 5. 2021, RV/7104116/2018

Mit Beschluss BFG 4. 5. 2021, RV/7104116/2018 wies das Bundesfinanzgericht den Vorlageantrag vom 1. August 2018 betreffend die unter 1. bis 6. angeführten Bescheide (Wiederaufnahmebescheide) gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO i. V. m. § 260 Abs. 1 lit. a BAO mangels Vorliegens einer diesbezüglichen Beschwerdeentscheidung als unzulässig zurück.

Gleichzeitig wurde die Entscheidung über die Beschwerde gegen die unter 7. bis 12. angeführten Bescheide (Sachbescheide) gemäß § 271 BAO bis zur Erledigung der Beschwerde gegen die unter 1. bis 6. angeführten Bescheide (Wiederaufnahmebescheide) ausgesetzt.

Stellungnahme des Finanzamts vom 14. Juli 2021

Das Finanzamt gab mit Schreiben vom 14. Juli 2021 zu Spruchpunkt IV des Beschlusses vom 7. April 2021 bekannt:

Zu Spruchpunkt IV ist für den Anlassfall die Frage zu erörtern, ob entgegen dem erklärten Willen der Gesellschafter und dem getrennten Außenauftritt sowohl des Unternehmens der KG als auch des Einzelunternehmens der Komplementärin sowie weiterer Umstände das Unternehmen bzw. der Betrieb der Komplementärin ein einheitliches Unternehmen bzw. einen einheitlichen Betrieb mit jenem der KG bildet.

Zur Feststellung der Selbständigkeit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ist zu prüfen, ob die Tätigkeit im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausgeübt und das mit der Ausübung der Tätigkeit einhergehende wirtschaftliche Risiko getragen wird.

Mehrere Steuerpflichtige, die als solche gegenüber ihren Lieferanten, gegenüber öffentlichen Stellen und bis zu einem gewissen Grad gegenüber ihren Kunden eigenständig auftreten und von denen jede ihre eigene Produktion sicherstellt, indem sie im Wesentlichen ihre Produktionsmittel verwendet, sind als mehrwertsteuerpflichtige eigenständige Unternehmer anzusehen, auch wenn die Gesellschaftsanteile von Familienangehörigen gehalten werden.

Für die Beurteilung als eigenständige Unternehmer ist zu prüfen, ob es durch die Mehrzahl von Stpfl. zu einer Verschiebung (Senkung) der Verwaltungskosten kommen kann (z.B. buchführungspflichtiger Unternehmer trägt die Kosten zum Teil oder zur Gänze auch für den pauschalierten Unternehmer).

Ob mehrere Betätigungen zu einer steuerlichen Einheit zusammenzufassen sind, hängt davon ab, ob die Bindungen zwischen den Betrieben nach objektiv gegebenen Merkmalen so eng sind, dass die Betriebe nach der Verkehrsauffassung als eine Einheit anzusehen sind.

Die getrennte Bewirtschaftung eigener oder zugepachteter Flächen, die Verwendung so gut wie ausschließlich eigener Produktionsmittel, die Beschäftigung eigener Arbeitnehmer sowie der eigenständige Auftritt gegenüber Lieferanten, gegenüber öffentlichen Stellen und gegenüber Kunden spricht dafür, dass jedes dieser Steuersubjekte eine Tätigkeit im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübt". Das Bestehen einer gewissen Zusammenarbeit reicht nicht aus, um die Eigenständigkeit dieser Gesellschaften bürgerlichen Rechts in Frage zu stellen.

Ob mehrere Betätigungen zu einer steuerlichen Einheit zusammenzufassen sind, hängt davon ab, ob die Bindungen zwischen den Betrieben nach objektiv gegebenen Merkmalen (der wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Verflechtung) so eng sind, dass die Betriebe nach der Verkehrsauffassung als eine Einheit anzusehen sind (vgl. Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 23 Anm. 3).

Die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Umsatzsteuer, wonach bei der Entscheidung über die Frage, ob ein Unternehmer verschiedene Tätigkeiten in mehreren Betrieben oder im Rahmen eines einheitlichen Betriebes entfaltet, objektive Grundsätze heranzuziehen sind. Danach liegt bloß ein Betrieb vor, wenn mehrere Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Betriebes anzusehen sind; das trifft bei engem wirtschaftlichem, technischem oder organisatorischem Zusammenhang zu. Es kommt auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall an, wobei als Merkmale für den einheitlichen Betrieb etwa ein Verhältnis wirtschaftlicher Überordnung und Unterordnung zwischen den Betrieben, Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen, Verwendung gleicher Rohstoffe, gleicher Anlagen und desselben Personals anzusehen sind (vgl. VwGH 4. 9. 2014, 2014/15/0001 m.w.N.).

Eine Mitunternehmerschaft muss zwischen den Mitunternehmern ausdrücklich oder schlüssig vertraglich begründet werden. Gegen den erklärten Willen der vermeintlichen Mitunternehmer kommt daher keine Mitunternehmerschaft zustande (vgl. UFS 15. 4. 2010, RV/1918-W/05, zu zivilrechtlich im Miteigentum von Ehegatten befindlicher Landwirtschaft), es sei denn, die Willenserklärung ist als bloß zum Schein abgegeben anzusehen (vgl. Wanke/Peth, UFSjournal 2010, 214).

Der Umstand dass die vermeintlichen Mitunternehmer nur zum Schein erklären, keine gemeinsame Mitunternehmerschaft bilden zu wollen, muss sich im Sachverhalt widerspiegeln.

Die Entscheidung, ob eine Mitunternehmerschaft vorliegt, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu treffen (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0050, mwN).

Voraussetzung für die Annahme einer Mitunternehmerschaft ist, dass für die beteiligten Personen mit ihrer Position Unternehmerwagnis verbunden ist, was sich in der Unternehmerinitiative und dem Unternehmerrisiko ausdrückt. Unternehmerinitiative entfaltet, wer auf das betriebliche Geschehen Einfluss nehmen kann. Das Unternehmerrisiko besteht in der Teilnahme am Wagnis des Unternehmens und kommt u.a. in der Beteiligung am Gewinn und Verlust und an den stillen Reserven einschließlich des Firmenwertes zum Ausdruck (vgl. wiederum VwGH 27.2.2008, 2005/13/0050, mwN).

Zum Spruchpunkt IV darf von der Behörde zusätzlich zu den bereits in der Beschwerdeerledigung vorgebrachten Gründen noch ergänzt werden:

Die wirtschaftlichen Verflechtungen in den Bereichen Hofstelle, Maschinen und Arbeitskräfte sowie das gleiche Produktsortiment und die Verwendung gleicher Rohstoffe wurden bereits im Prüfungsverfahren und in der BVE dargestellt.

*Vom Prüfer wurden nun aus den vorgelegten Unterlagen - Buchungsjournal (EAR) welches von Frau ***1*** laufend geführt und im Zuge der Prüfung der Behörde vorgelegt wurde - die von der KG und von Frau ***1*** erwirtschafteten Hektarerlöse sowie die Aufwendungen für Ackermaterial pro Hektar herausgearbeitet.*

Als Grundlage wurden die AMA-Meldungen im Prüfungszeitraum herangezogen.

...

*Bei gleichartiger Bewirtschaftung (Bioanbau) und behaupteter strenger Trennung sowohl einnahmen- als auch ausgabenseitig lässt sich der erwirtschaftete Hektarerlös der KG im Vergleich zum erwirtschafteten Hektarerlös der ***9*** ***1*** aus der Aktenlage nicht sachlich erklären, weshalb die Behörde den Schluss zieht, dass eben diese strenge Trennung in der Praxis nicht gelebt wird sondern sehr wohl eine gemeinsame Bewirtschaftung bzw. eine nicht sachgerechte Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben vorliegt.*

Auch die neue EUGH- und VwGH-Judikatur kann im Anlassfall zu keinem anderen Ergebnis in der Beurteilung führen.

Stellungnahme der Bf vom 5. August 2021

Die Bf gab durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 5. August 2021 zu Spruchpunkt IV des Beschlusses vom 7. April 2021 bekannt:

Im Erkenntnis des BFG vom 27.03.2017 (RV/7103204/2012) wurde die Frage behandelt, ob aufgrund der engen Zusammenarbeit zwischen drei GesbR's sowie der familiären Verbundenheit ihrer Gesellschafter von einem gesamthaften Unternehmen iSd § 2 UStG auszugehen ist oder von drei einzelnen Unternehmen iSd § 2 UStG.

Die drei GesbR's wirkten gemeinsam in einer Weinproduktion zusammen. Nach der Auffassung der Finanzverwaltung waren die Betriebe wirtschaftlich und organisatorisch derart eng verflochten (Maschinen und Betriebsmittel in einem einzigen Gebäudekomplex, Außenauftritt gegenüber den Kunden als Weingut X, keine eigene Werbung der einzelnen GesbR, Vinifizierung (Weinproduktion) und Vermarktung nur durch einen Gesellschafter), dass der Gesamtgesellschaft und der Vermarktungs-GmbH Umsatzsteuer vorgeschrieben wurde.

Seitens des BFG wurde diese Frage dem EuGH vorgelegt, der zu dem Ergebnis gelangte (Urteil vom 12. Oktober 2016, Nigl, C-340/15), dass aufgrund der Maßgeblichkeit der Verkehrsauffassung von gesonderten Einzelgesellschaften auszugehen ist, da das Bestehen einer gewissen Zusammenarbeit zwischen solchen Gesellschaften bürgerlichen Rechts und einer Kapitalgesellschaft u.a. hinsichtlich des Vertriebes ihrer Produkte unter einer gemeinsamen Marke nicht ausreiche, um die Eigenständigkeit dieser Gesellschaft bürgerlichen Rechts in Frage zu stellen. Weder die Übertragung eines Teiles ihrer Tätigkeit auf Dritte noch die bestimmende Rolle eines Mitgliedes einer (oder mehrerer) dieser Gesellschaften bei der Vinifizierung und der Vertretung dieser Gesellschaften stehe dem Vorliegen eigenständiger Einzelgesellschaften entgegen (vgl Rn 32f des Urteils). Ausschlaggebend war, dass weder Unternehmensinitiative noch Unternehmerrisiko gemeinsam getragen wird.

Obwohl diese Vorlageentscheidung zur Umsatzsteuer ergangen ist, wurde seitens des BFG festgehalten, dass wenn mehrere umsatzsteuerliche Unternehmen vorliegen zumindest auch ertragsteuerlich so viele Betriebe wie Unternehmen bestehen. Daher bildet jede Einzelgesellschaft auch ertragsteuerlich einen eigenständigen Betrieb.

*Ähnlich wie im zugrundeliegenden Sachverhalt der ***1*** KG handelt es sich bei der EuGH-Entscheidung um steuerliche Mitunternehmerschaften, sodass durchaus von einer Vergleichbarkeit der Sachverhalte auszugehen ist.*

Umgelegt auf den gegenständlichen Sachverhalt bedeutet dies, dass eine gewisse Verflechtung nicht von sich eine Zusammenführung von zwei Betrieben mit sich bringt. Entscheidend ist vielmehr, ob die Bindungen zwischen den Betrieben nach objektiven gegebenen Merkmalen entsprechend dem Gesamtbild einer wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Verflechtung so eng ist, dass die Betriebe nach der Verkehrsauffassung als eine Einheit anzusehen sind, wobei die Merkmale Unternehmensinitiative und Unternehmensrisiko nicht außer Acht gelassen werden dürfen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist somit nach den objektiven Grundsätzen der Verkehrsauffassung zu beurteilen, ob ein einheitlicher Betrieb vorliegt (Rz 411 EStR). Demnach gelten folgende Merkmale zur Abgrenzung der organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung.

a. Wirtschaftliche Über- und Unterordnung zwischen den Betrieben

*Ähnlich wie in der BFG-Entscheidung vom 27.03.2017, RV/7103204/2012 wurde bereits vorgebracht, dass weder der Betrieb der ***1*** KG noch der Betrieb von ***9*** ***1*** dem anderen Betrieb gegenüber eine über- oder untergeordnete Rolle einnimmt, sondern sich um Betriebe auf gleicher Stufe handelt. Beide Betriebe stehen weder in einer wirtschaftlichen Abhängigkeit im Sinne von Zuliefer- oder Abnahmeverträgen zueinander noch ergänzen sich diese Betriebe, sodass das Kriterium der Über- oder Unterordnung eindeutig verworfen werden kann.*

b. Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen

*In Anlehnung an Punkt a stehen die beiden Betriebe in keiner wirtschaftlichen Abhängigkeit zueinander noch erbringt einer der beiden Betriebe eine Hilfestellung gegenüber dem anderen Betrieb. Der Umstand, dass die ***1*** KG die Geräte und Maschinen an den anderen Betrieb vermietet, kann uE nicht als Hilfsfunktion gesehen werden, da einerseits dafür ein fremdübliches Entgelt verrechnet und bezahlt wird und andererseits diese Geräte und Maschinen zu denselben Konditionen auch von anderen Landwirten ua auch über den Maschinenring bezogen werden können. Im zugrundeliegende Sachverhalt der BFG-Entscheidung vom 27.03.2017, RV/7103204/2012 erfolgte die Vermarktung der Produkte, ein Teil des Produktionsmitteleinkaufes sowie ein Teil der Administration der GesbR's zentral über eine eigene GmbH, sodass von einer stärkeren Verbundenheit und Verflechtung ausgegangen werden kann. Mangels gebündelten Unternehmenswagnis, welches sich in dem Unternehmensrisiko und der Unternehmensinitiative widerspiegelt, ging der EuGH (Urteil vom 12. Oktober 2016, Nigl, C-3-40/15) von vier getrennten Unternehmen iSd §2 UStG aus. Ebenso trägt sowohl die ***1*** KG als auch der Betrieb von ***9*** ***1*** getrennt voneinander das Unternehmenswagnis, da ua getrennte Liefer- und Abnahmeverträge vorliegen. Der erzielbare Preis nur die Produkte berechnet sich unabhängig vom Zulieferer ausschließlich nach der Qualität und Trocknungslage der Ernte. Somit kann nicht unterstellt werden, dass ein Zulieferer einen Preis X pro Tonne und ein anderer Zulieferer einen Preis Y pro Tonne bei gleicher Qualität und Trocknungslage erhält. Weiter haben die unterschiedlichen, regionalen Wetterbedingungen Einfluss auf die Qualität der Ernte, welche sich im erzielbaren Preis widerspiegelt.*

c. Einheitliche Betriebsaufschrift sowie räumliche Verflechtung

*Wie in der Beschwerde unter Punkt 2 erwähnt, wird seitens des Betriebes von Frau ***9*** ***1*** keine eigene Hofstelle benötigt. Ihr Bewirtschaftungskonzept ist derart ausgestaltet, dass durch die direkte Zulieferung des Saatgutes zu den landwirtschaftlichen Flächen und die*

direkte Lieferung der Ernte zur Lagerstelle des Abnehmers keine eigene Hofstelle notwendig ist. Wetters bestehen aufgrund der diversen Abnahme- und Zulieferverträge beide Betriebe sowohl absatz- als auch einkaufsseitig unabhängig voneinander. Ein ähnliches Leistungsprogramm ist lediglich auf die Anpassung der Wetterbedingungen zurückzuführen und nicht Ergebnis einer wirtschaftlichen Kooperation der beiden Betriebe.

*Eine räumliche Nähe ist nur aufgrund des gleichen Abnehmers, der Firma Bioprodukte ***19***, wegen der Lagerstelle am Standort der ***1*** KG zurückzuführen. Sehr wohl könnte sich die Lagerstelle auch an einem anderen Ort befinden, wodurch mehr keine räumliche Nähe vorhanden wäre.*

Im Vergleich zur Rechtssache Nigl (EuGH-Urteil vom 12. Oktober 2016, C-340/15) ist auch hier eine räumliche Nähe der einzelnen Betriebe gegeben. So wurden in der Rechtssache Nigl zB die gesamten Maschinen und Betriebsmittel in einem historisch gewachsenen Gebäudekomplex untergebracht bzw waren zwar die Hallen getrennt, jedoch in räumlicher Nähe. Demnach kann der Schluss gezogen werden, dass eine allfällige räumliche Nähe kein ausschließliches Indiz für eine wirtschaftliche Verflechtung darstellen kann.

*Ferner befinden sich die bewirtschafteten Flächen der ***1*** KG überwiegend in ***3***, während sich die Flächen des Betriebes von ***9*** ***1*** in ***16***, ***37*** [richtig wohl: ***17***] und ***14*** und befinden, sodass auch hier von einer räumlichen Trennung der bewirtschafteten Flächen ausgegangen werden kann.*

Anhand der dargelegten Argumente und Schilderung kann UE eindeutig dargelegt werden, dass mangels einer vorhandenen organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwei eigenständigen Unternehmen iSd § 2 UStG und somit zwei eigenständige ertragsteuerliche Unternehmen bzw Betriebe vorliegen.

Die Abgabenbehörde hat mit Schreiben vom 14.07.2021 an das BFG betreffend der GZ RV/7104087/2018 versucht anhand der unterschiedlichen durchschnittlichen Erlöse und der unterschiedlichen Aufwendungen pro Hektar eine nicht sachlich gerechtfertigte Trennung der beiden Betriebe zu unterstellen. Es wurde jedoch uE außer Acht gelassen, dass aufgrund der räumlichen Trennung der bewirtschafteten Flächen, verbunden mit den unterschiedlichen, regionalen Witterungsbedingungen und der unterschiedlichen Bodenbeschaffenheit, je nach Grundstück einerseits verschiedene Erlöse erzielt werden können und andererseits unterschiedliche Aufwendungen aufgrund der Beschaffenheit des Bodens erforderlich sein können.

Eine rein mathematische Berechnung des durchschnittlichen Erlöses und der durchschnittlichen Aufwendungen erscheint nicht als geeignetes Mittel um eine organisatorische, wirtschaftlichen, und finanzielle Verflechtung von zwei Unternehmen bzw Betrieben beurteilen zu können.

Wiederaufnahmeverfahren nach dem Beschluss BFG 7. 4. 2021, RV/7104087/2018

Mängelbehebungsauftrag

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 9. Juli 2021 forderte das Finanzamt Österreich die ***1*** KG auf, folgende Mängel ihrer Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung für die Jahre 2013 bis 2015

bis zum 6. August 2021 zu beheben, wobei bei Versäumung dieser Frist das Anbringen als zurückgenommen gelte:

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat eine Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet*
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird*
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden*
- d) eine Begründung*

Nachdem in Ihrer Beschwerde auf die Punkte c) und d) nicht eingegangen wurde, werden Sie ersucht, die angeführten Mängel beim Finanzamt Österreich - Dienststelle Bruck Eisenstadt Oberwart gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 06.08.2021 zu beheben.

Mängelbehebung

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 4. August 2021 führte die Bf bezugnehmend auf den Mängelbehebungsauftrag vom 9. Juli 2021 aus:

Bezugnehmend auf den Bescheid „Mängelbehebungsauftrag“ vom 09.07.2021 erheben wir im Namen und Auftrag unseres oa Klienten gegen nachstehende angeführte Bescheide innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der

Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO

und begehren deren gänzliche Aufhebung, da in den Bescheiden keine Wiederaufnahmegründe angeführt werden und keine Begründung für die Ermessensentscheidung vorliegt.

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

Begründung:

Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide

Gemäß § 303 (1) lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in

Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Wiederaufnahmegründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind hingegen keine Wiederaufnahmegründe (vgl. VwGH 23.09.1997, 93/14/0065). Maßgeblich ist nach hA, dass die Tatsachen und Beweismittel im jeweiligen Verfahren neu hervorgekommen sind, wobei auf den Wissensstand der Behörde des jeweiligen Veranlagungsjahres abzustellen ist (vgl. Ritz, BAO6, § 303 Rz 31 mwN).

Im Umkehrschluss ist eine Wiederaufnahme daher nicht zulässig, wenn die Behörde die Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren bereits gekannt hat. Wenn der Behörde somit der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon im wiederaufzunehmenden Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können, ist die Wiederaufnahme unzulässig (VwGH 29.09.2004, 2001/13/0135). Waren der Behörde darüber hinaus im betreffenden Verfahren bestimmte Umstände bekannt, hat sie diese Umstände jedoch für unwesentlich gehalten, so sind solche Umstände keine Wiederaufnahmegründe (vgl. VwGH 08.11.1973, 1428/72).

Den Beweis des Wiederaufnahmegrundes hat die Abgabenbehörde zu erbringen, da es nicht Sache des Abgabepflichtigen ist, das Nichtvorliegen eines Wiederaufnahmegrundes nachzuweisen, sondern Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (vgl. VwGH 30.09.1987, 87/13/0006).

Liegen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme vor, so ist darüber gemäß § 307 BAO mit einem Bescheid zu verfügen. In der Begründung des Wiederaufnahmebescheides sind insbesondere

- *die entsprechenden Wiederaufnahmegründe je aufgehobenem Bescheid (vgl. VwGH 17.10.1984, 84/13/0054),*
- *die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel (vgl. VwGH 17.10.1984, 84/13/0054) und*
- *die für die Ermessensübung maßgebenden Überlegungen (vgl. VwGH 12.03.1996, 94/15/0085; BMF, AÖF 1986/155)*

anzuführen.

So verstößt etwa der bloß „formelhafte“ Verweis auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtsrichtigkeit gegen die Begründungspflicht (vgl. Ritz, BAO6, § 307 Rz 3; Wiedermann, Wiederaufnahme, 66).

Darüber hinaus ist die Anführung der Wiederaufnahmegründe gesondert je Bescheid auch dann erforderlich, wenn der Partei die Wiederaufnahmegründe aus Besprechungen mit dem Prüfer (zB aus der Schlussbesprechung) bekannt sind (vgl. Ritz, BAO6, § 307 Rz 3).

Nach stRsp des VwGH ist das Anführen der Wiederaufnahmegründe in der Begründung nicht zuletzt deshalb notwendig, weil sich das BFG bei der Erledigung des gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Rechtsmittels auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann. Das BFG hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde angeführten Gründe

eine Wiederaufnahme rechtfertigen (vgl. VwGH 14.05.3991, 90/14/0262; VwGH 12.04.1994, 90/14/0044; VwGH 21.07.1998, 93/14/0187).

Die hier gegenständlichen Bescheide vom 20.6.2017 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für 2013, 2014 und 2015 und betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2013, 2014 und 2015 sind insofern als rechtswidrig aufzuheben, als eine Begründung im Sinne der obigen Ausführungen zur Gänze fehlt.

In den vorliegenden Wiederaufnahmebescheiden wird als Begründung lediglich ausgeführt, dass die Wiederaufnahme aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, erfolgte. Weiters wird darauf verwiesen, dass bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen war.

Um welche Niederschrift bzw. um welchen Prüfungsbericht es sich dabei handelt oder welche Teilzahl des Berichts konkret gemeint ist, ist dieser Begründung nicht zu entnehmen. Nach Ansicht des VwGH ist es zwar grundsätzlich ausreichend, dass der Wiederaufnahmetatbestand dem Betriebsprüfungsbericht entnehmbar ist (vgl. 12.06.1991, 90/13/0027), allerdings wird im vorliegenden Fall in der Begründung in keiner Weise dargelegt, um welchen Prüfungsbericht es sich handeln soll. Mangels Verweis auf einen konkreten Bericht bzw. eine konkrete Teilzahl ist der Begründung der jeweiligen Wiederaufnahmebescheide eben gerade nicht zu entnehmen, welche konkreten Sachverhaltselemente oder Urkunden als Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs 1 BAO neu hervorgekommen sind.

Unter der Annahme, dass mit dem Prüfungsbericht jener vom 19.06.2017 gemeint ist, so ist in diesem Bericht in keiner Weise vermerkt, dass weder in der Abgabenart Umsatzsteuer noch im Feststellungsverfahren Feststellungen getroffen wurden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens erforderlich machen. Welche Beweismittel und Tatsachen neu hervorgekommen sind, geht jedoch aus den Ausführungen nicht hervor.

Zudem fehlen -wie von der Judikatur gefordert- entsprechende Ausführungen, in welcher zeitlichen Abfolge die maßgebenden Tatsachen und Beweismittel bekannt geworden sind. Wie bereits dargelegt hält der Außenprüfungsbericht nur fest, dass die Wiederaufnahme unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erforderlich ist. Dem vorliegenden Außenprüfungsbericht kann somit nicht entnommen werden, dass dem Finanzamt die für den nun zugrunde gelegten Sachverhalt relevanten Informationen bzw. Beweismittel erst im Zuge der Außenprüfung bekannt geworden wären. Zudem geht auch nicht hervor, dass die relevanten Informationen bzw. Beweismittel nicht bereits früher offengelegt worden wären. Bei den im Rahmen des Außenprüfungsberichts getroffenen Feststellungen handelt es sich vielmehr ausschließlich um materiellrechtliche Würdigungen, die weder Wiederaufnahmegründe noch eine zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens von neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel enthalten.

Darüber hinaus wird mit dem in der Begründung der Abgabenbehörde angeführten bloß „formelhaften“ Verweis auf den Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit nach Ansicht der Lehre der ordnungsgemäßen Begründungspflicht hinsichtlich des Ermessens nicht Rechnung getragen. Die gegenständlichen Wiederaufnahmebescheide enthalten somit auch hinsichtlich der Ermessensausübung keinerlei Ausführungen.

In den vorliegenden Wiederaufnahmebescheiden wurden somit weder Wiederaufnahmegründe bzw. die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel angeführt noch die für die Ermessensübung relevanten Überlegungen dargelegt. Aus diesen Gründen sind die gegenständlichen Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer 2013-2015 und betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2013-2015, jeweils vom 20.6.2017, rechtswidrig und ersatzlos aufzuheben.

Begehren:

■ *Hinsichtlich der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide beantragen wir deren gänzliche Aufhebung, da in den Bescheiden keine Wiederaufnahmegründe angeführt werden und keine Begründung für die Ermessensentscheidung vorliegt.*

Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 24. August 2021 wies das Finanzamt Österreich die Beschwerde vom 21. Juli 2017 „gegen den Bescheid über Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften für die Jahre 2013, 2014 und 2015 vom 20.06.2017“ als unbegründet ab:

Mit Beschwerde vom 21.07.2017 bekämpfen Sie die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften für die Jahre 2013, 2014 und 2015 und führen in der Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages vom 04.08.2021 dazu aus, dass in den Wiederaufnahmebescheiden keine Wiederaufnahmegründe angeführt werden und auch die Ermessensentscheidung unbegründet geblieben ist.

Ihre Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Umsatzsteuer- und Feststellungsverfahrens für die Jahre 2013, 2014 und 2015 vom 21.07.2017 war nach erfolgter Mängelbehebung vom 04.08.2021 aus nachfolgenden Gründen abweisend zu entscheiden:

Wie Sie in der Beschwerdebegründung zutreffend ausführen, kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung kommt es für die Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens darauf an, ob die Abgabenbehörde die Wiederaufnahme des Verfahrens ausreichend begründet hat, indem sie jene als Wiederaufnahmegründe tauglichen Umstände, die als Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die die Abgabenbehörde im wiederaufgenommenen Verfahren zu einem anderslautenden Bescheid veranlasst haben, dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben hat. (z.B. VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014; VwGH 26.04.2007, 2002/14/0075; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114; VwGH 28.02.2008, 2008/15/0005).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtsprechung auch bereits mehrfach bestätigt, dass es nicht rechtswidrig ist, in der Begründung eines Bescheides auf die der Partei zugegangenen

Schriftstücke (z.B. Betriebsprüfungsbericht) Bezug zu nehmen. (z.B. VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172; VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

Ihrem Beschwerdevorbringen dass in den Wiederaufnahmebescheiden keine Wiederaufnahmegründe angeführt sind ist daher zu entgegnen, dass in den Bescheiden ausdrücklich auf den BP-Bericht und auf die Niederschrift verwiesen wird. Im BP-Bericht wird unter dem Punkt Prüfungsabschluss - Wiederaufnahme des Verfahrens - unter Verweis auf die einzelnen Tz angeführt, dass hinsichtlich Umsatzsteuer und Gewinnfeststellung die Wiederaufnahme erforderlich machende Feststellungen getroffen wurden. In den einzelnen Tz des BP-Berichtes und der Niederschrift wird der jeweilige Sachverhalt vom Prüfer umfassend dargestellt.

In der Beschwerde wird auch gerügt, dass die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der Ermessensübung keine konkretisierten Ausführungen sondern lediglich einen formelhaften Verweis auf den Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit enthielten, womit der ordnungsgemäßen Begründungspflicht hinsichtlich des Ermessens nicht Rechnung getragen wurde.

Zu diesem Beschwerdevorbringen ist auszuführen: Die Durchführung der Wiederaufnahme des Verfahrens liegt im Ermessen der Behörde. Nach Klärung der Rechtsfrage dahingehend, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen ist.

Entscheidungen die die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen zu treffen hat, müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht.

Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit und unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im Beschwerdefall hatte die Abgabenbehörde davon auszugehen, dass die Wiederaufnahme der Abgabenverfahren aus den anlässlich der Prüfung herangezogenen Umständen zur Erhebung der betroffenen Abgaben in der gesetzlichen und nicht geringfügigen Höhe in Erfüllung des gesetzlichen Auftrages zur Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen zweckmäßig war.

Unbilligkeitsgründe sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und werden auch im Beschwerdeverfahren nicht vorgebracht.

Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 23. September 2021 stellte die Bf durch ihre steuerliche Vertretung Vorlageantrag:

*Im Namen und Auftrag unseres Klienten, ***1*** KG, stellen wir hinsichtlich der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes Österreich vom 24.08.2021, eingelangt am 26.08.2021 bezüglich der nachstehenden Bescheide innerhalb offener Frist den*

Antrag gemäß § 264 BAO auf Entscheidung über die Beschwerde vom 21. Juli 2017 bzw den Mängelbehebungsauftrag vom 09.07.2021 durch das Bundesfinanzgericht:

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2013 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2014 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für das Jahr 2015 vom 20. Juni 2017, eingelangt am 22. Juni 2017

Begründung:

Wir beziehen uns auf die Beschwerde vom 21.07.2017 bzw den Mängelbehebungsauftrag vom 09.07.2021 und die darin angeführte Begründung. Der Vollständigkeit halber wird die Begründung der Beschwerde angeschlossen.

Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide

[Es folgt die Wiederholung der Ausführungen im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 4. August 2021]

Vorlage

Mit Bericht vom 14. Dezember 2021 legte das Finanzamt Österreich die Beschwerde betreffend die Wiederaufnahmebescheide dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Sachverhalt:

Anlässlich einer Betriebsprüfung - BP-Bericht vom 19.06.2017 wurde das Feststellungsverfahren 2013, 2014 und 2015 sowie das Umsatzsteuerverfahren 2013, 2014 und 2015 wiederaufgenommen.

Die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme wird bestritten.

Beweismittel:

BP-Bericht - liegt dem BFG bereits vor - GZ RV/7104116/2018

Stellungnahme:

Die Abweisung des Vorlagebegehrens wird beantragt.

Telefax vom 3. Oktober 2022

Mit Telefax vom 3. Oktober 2022 zog die steuerliche Vertretung namens der Bf die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO zurück.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 85 Abs. 2 BAO lautet:

(2) Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

§ 188 BAO lautet:

§ 188. (1) Festgestellt werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten)

a) aus Land- und Forstwirtschaft,

b) aus Gewerbebetrieb,

c) aus selbständiger Arbeit,

d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,

wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 144/2001)

(3) Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

(4) Die Vorschriften des Abs. 1 finden keine Anwendung, wenn

a) das unbewegliche Vermögen (Abs. 1 lit. a und d) nicht im Inland gelegen ist,

b) in den Fällen des Abs. 1 lit. b und lit. c die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit weder ihre Geschäftsleitung, noch ihren Sitz, noch eine Betriebsstätte im Inland hat.

c) im Falle des Abs. 1 lit. d hinsichtlich aller Grundstücksanteile Wohnungseigentum besteht, sofern die Feststellung nur allgemeine Teile der Liegenschaft (§ 2 Abs. 4 Wohnungseigentumsgesetz 2002) betreffen würde, oder

d) sich der alleinige Zweck bei einer nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit auf die Erfüllung eines einzigen Werkvertrages oder Werklieferungsvertrages beschränkt, es sei denn, der mit dem Auftraggeber bei Auftragsvergabe vereinbarte Auftragswert übersteigt 700 000 Euro (ohne Umsatzsteuer).

(5) Werden in einem Dokument, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides hat, gemeinschaftliche Einkünfte auch Personen oder Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet, die nicht oder nicht

mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Todes, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die nicht oder nicht mehr handlungsfähig sind (zB infolge eines Genehmigungsvorbehalts bei Bestellung eines gerichtlichen Erwachsenenvertreters), so gilt dies als Feststellung (Abs. 1) und steht der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den Übrigen, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

§ 271 BAO lautet:

§ 271. (1) Ist wegen einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage eine Beschwerde anhängig oder schwebt sonst vor einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde ein Verfahren, dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde ist, so kann die Entscheidung über diese unter Mitteilung der hiefür maßgebenden Gründe ausgesetzt werden, sofern nicht überwiegende Interessen der Partei (§ 78) entgegenstehen. Dies hat vor Vorlage der Beschwerde durch Bescheid der Abgabenbehörde, nach Vorlage der Beschwerde durch Beschluss des Verwaltungsgerichtes zu erfolgen.

(2) Nach rechtskräftiger Beendigung des Verfahrens, das Anlass zur Aussetzung gemäß Abs. 1 gegeben hat, ist das ausgesetzte Beschwerdeverfahren von Amts wegen fortzusetzen.

(3) Von der Abgabenbehörde erlassene Aussetzungsbescheide gemäß Abs. 1 verlieren ihre Wirksamkeit, sobald die Partei (§ 78) die Fortsetzung des Beschwerdeverfahrens beantragt.

§ 303 BAO lautet:

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.

§ 304 BAO lautet:

§ 304. Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn sie

a) vor Eintritt der Verjährungsfrist beantragt wird, oder

b) innerhalb von drei Jahren ab Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides beantragt oder durchgeführt wird.

§ 305 BAO lautet:

§ 305. Die Entscheidung über die Wiederaufnahme steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 307 Abs. 1 aufzuhebenden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu.

§ 307 BAO lautet:

§ 307. (1) Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 97/2002)

(3) Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Zu den Wiederaufnahmen des Verfahrens

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. für viele VwGH 20. 5. 2022, Ra 2022/15/0034; VwGH 24. 6. 2009, 2007/15/0045).

Bei der Wiederaufnahme des Verfahrens ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden (vgl. VwGH 30. 6. 2021, Ra 2019/15/0125). Die Subsumtion, ob ein bestimmter Sachverhalt den Wiederaufnahmetatbestand der neu hervorgekommenen Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO erfüllt, stellt somit keine Ermessensentscheidung dar; sie hängt nicht davon ab, ob ein behördliches Verschulden an der früheren Unkenntnis über maßgebliche Tatsachen gegeben ist (vgl. etwa VwGH 20. 5. 2022, Ra

2022/15/0034; VwGH 25. 3. 2015, 2011/13/0129; VwGH 12. 12. 2008, 2006/13/0114; VwGH 22. 3. 2006, 2002/13/0029; VwGH 25. 1. 2006, 2006/14/0002; VwGH 28. 3. 2001, 98/13/0026).

Das Finanzamt kann zur Begründung des Wiederaufnahmebescheides auf den Betriebsprüfungsbericht oder die Niederschrift verweisen (vgl. VwGH 22. 4. 2022, Ra 2020/13/0025; VwGH 29. 1. 2015, 2012/15/0030; VwGH 22. 11. 2012, 2012/15/0172).

Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss das Bundesfinanzgericht den vor ihm bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (vgl. VwGH 6. 4. 2022, Ra 2021/15/0050; VwGH 29. 1. 2015, 2012/15/0030).

Das Bundesfinanzgericht vermag entgegen dem Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 4. August 2021 nicht zu erkennen, dass es den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden an einer Begründung mangle.

Es ist nicht nachvollziehbar, wenn im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 4. August 2021 behauptet wird, dass angesichts des vorangegangenen Prüfungsverfahrens mit den Ausführungen in der Begründung der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide „Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.“ die Bf nicht zu erkennen vermag, dass es sich bei der abgabenbehördlichen Prüfung um jene gehandelt hat, die der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 9. Mai 2017 bei der ***1*** KG zur Steuernummer ***6*** und dem Außenprüfungsbericht gemäß § 150 BAO vom 19. Juni 2017 betreffend die ***1*** KG zugrunde liegt. Dass hinsichtlich der jeweils wiederaufgenommenen Verfahren auch noch eine andere abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt worden wäre, wird von der Bf nicht behauptet und finden sich in der Aktenlage keinerlei Hinweise darauf.

Daher verweist die Begründung der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide auf die Feststellungen gemäß Außenprüfungsbericht vom 19. Juni 2017 betreffend die ***1*** KG. In diesem Bericht sind auch die Textzahlen (Teilzahlen, Textziffern) ausdrücklich angeführt, welche die neu hervorgekommenen Tatsachen enthalten.

Unter „Wiederaufnahme des Verfahrens“ wird in diesem Prüfungsbericht hinsichtlich Umsatzsteuer auf die Tz 1, 2, 5 und hinsichtlich Einkünftefeststellung auf die Tz 3, 4, 5 verwiesen (diese Textzahlen sind oben wiedergegeben).

Bereits in Tz 1 (2014, 2015) und 2 (2013) finden sich zur Umsatzsteuer Feststellungen zu anderen Fragen als den verfahrensgegenständlichen, in Tz 3 (2013, 2014, 2015) und 4 (2013, 2014, 2015) zur Einkünftefeststellung. Es findet sich kein Hinweis, dass diese Tatsachen dem

Finanzamt bereits vor der Prüfung bekannt waren. Diese Feststellungen wurden von der Bf auch nicht bestritten, wenngleich teilweise anders rechtlich gewürdigt.

Aber auch zu den verfahrensgegenständlichen Feststellungen in Tz 5 wird von der Bf im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 4. August 2021 nicht substantiiert bestritten, dass dem Finanzamt die für den nun zugrunde gelegten Sachverhalt relevanten Informationen bzw. Beweismittel erst im Zuge der Außenprüfung bekannt geworden sind. Dass sich die in Tz 5 enthaltenen Feststellungen nicht allein an Hand der Aktenlage vor Beginn der Außenprüfung – also im Wesentlichen auf Grund der Steuererklärungen – treffen haben lassen, ist offenkundig und bedarf keiner weiteren Ausführungen. Welcher der vom Finanzamt herangezogenen Umstände diesem bereits vor der Außenprüfung bekannt gewesen sein sollen, legt die Bf nicht dar.

Die Ermessensübung wurde in den Beschwerdeverentscheidungen näher – zutreffend – begründet.

Im Vorlageantrag vom 23. September 2021 wurde auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung nicht näher eingegangen.

Die vom Finanzamt in Tz 1 (2014, 2015) und 2 (2013) zur Umsatzsteuer und in Tz 3 (2013, 2014, 2015) und 4 (2013, 2014, 2015) zur Einkünftefeststellung getroffenen Feststellungen sind jeweils für sich geeignet, einen im Spruch anders lautenden Bescheid nach sich zu ziehen.

Auch wenn mit den Beschwerdeverentscheidungen vom 9. Juni 2018 der Beschwerde hinsichtlich der Anschaffung der Garagentore (Tz 4 des Außenprüfungsberichts) Folge gegeben wurde, diese Feststellungen also nicht geeignet waren, einen im Spruch anders lautenden Bescheid nach sich zu ziehen, bleiben hinsichtlich der Einkünftefeststellung die Feststellungen betreffend Eigenverbrauch (Tz. 3 des Außenprüfungsberichts).

Selbst wenn die in Tz 4 und 5 getroffenen Feststellungen nicht geeignet sein sollten, jeweils einen im Spruch anders lautenden Bescheid nach sich zu ziehen, worüber noch zu entscheiden sein wird, trifft dies auf die Tz 1, 2 und 3 nicht zu.

Die steuerlichen Auswirkungen dieser Änderungen sind auch nicht bloß geringfügig.

Abweisung der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide ist daher als unbegründet abzuweisen.

Sachbescheide

Über die Beschwerde gegen die Sachbescheide ist gesondert zur Zahl RV/7104087/2018 zu entscheiden.

Revisionsnichtzulassung

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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. deren Leitlinien.

Wien, am 5. Oktober 2022