

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 unter anderem gegen folgende Bescheide des (damaligen) Finanzamts Bruck Eisenstadt Oberwart, nunmehr Finanzamt Österreich, 7400 Oberwart, Prinz Eugen-Straße 3 betreffend

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

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

I. Der Beschwerde gegen die im Spruch genannten Bescheide wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen, die Höhe der festgesetzten Abgaben und die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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 vom 30. Mai 2014

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 (ein- schließlich 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 vom 16. Oktober 2015

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 (ein-
 schließlich 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 vom 12. April 2016

UMSATZSTEUERBESCHIED 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. 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 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 zweiseitigen 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 - Korr. 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 - Korr. 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 - Korr. lt. Bp		-577,88	-833,61
Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb - Korr. 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 - Korr. lt. Bp		6.356,64	9.169,70
Tz. 5 Einheitlicher luf Betrieb - Korr. 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) wie folgt ermittelt:

2013

[...]

2014

[...]

2015

[...]

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. Idente Bewirtschaftungsweise (jeweils biologische Betriebsweise)

8. Identer Absatzweg (Lieferung jeweils an denselben Abnehmer) - die geprüfte 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 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 auseinanderzusetzen 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 Bioproducte ***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 Bioproducte 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 Bioproducte ***19*** GmbH) nicht mit dem von der Betriebsprüfung erachteten einheitlichen Betrieb verwechselt werden.*

*Desweiterem verfügt die Firma Bioproducte ***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 Bücher 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 der BFG vom 27.03.2017 (RV/7103204/2012) Bezug genommen. Demnach war fraglich, ob 3 Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GesbR's,) wobei deren Gesellschafter Mitglieder 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 gemeinsamen 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 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 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:

Beilage 1

Beilage 1 enthält eine Vereinbarung zur Lohntätigkeit (LT) (Verarbeitung, Aufbereitung Lagerung, Transport, ...) von Bio-Rohstoffen/-Produkten vom 29. Juni 2010 zwischen der ***1*** KG als LT-Auftragnehmer und der Bioprodukte ***19*** GmbH als LT-Auftraggeber:

Der LT-Auftraggeber beauftragt den LT-Auftragnehmer die angelieferten Bio-Rohstoffe/-Produkte nach seinen Anweisungen zu verarbeiten/aufbereiten/lagern/transportieren. Der LT-Auftraggeber muss dem LT-Auftragnehmer gegebenenfalls sämtliche zur Verarbeitung benötigten Bio-Rohstoffe, Zusatz- und Hilfsstoffe sowie Zutaten (ausgenommen Wasser, Speisesatz) anliefern bzw. zur Verfügung stellen. Der LT-Auftragnehmer darf nur diese vom LT-Auftraggeber zur Verfügung gestellten Stoffe verarbeiten.

Durchgeführte Lohntätigkeitsschritte:

Lagerung, Trocknung, Aspirieren

Es folgen Detailregelungen.

Beilage 2

Beilage 2 enthält Abgabenvorschreibungen der Marktgemeinde ***16*** vom 5. November 2013 und der Gemeinde ***17*** vom 10. Oktober 2013 an ***9*** ***1*** betreffend Grundsteuer A für unbebaute Grundstücke (89,14 €, 125,15 €).

Ferner eine Benachrichtigung des Finanzamts Bruck Eisenstadt Oberwart vom 15. Oktober 2013 an ***9*** ***1***, wonach der Teilbetrag an Beiträge/Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben für den Zeitraum 10-12/2013 in Höhe von 530,09 € am 15. November 2013 fällig werde.

Vergleichbare Abgabenvorschreibungen und Benachrichtigungen für die weiteren Zeiträume im Beschwerdezeitraum (und danach) sind ebenfalls in Beilage 2 enthalten, auch betreffend die Landwirtschaftskammerumlage.

Schließlich sind in Beilage 2 Abgabenvorschreibungen und Benachrichtigungen für die ***1*** KG enthalten, auch Bescheide über Beiträge und Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben an die ***1*** KG und der Einheitswertbescheid (Einheitswert 158.300) sowie der Grundsteuermessbescheid (Steuermesszahl 315,14) der ***1*** KG vom 4. Februar 2010

Beilage 3

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an die ***1*** KG, Kundennummer ***27***, vom 24. November 2014 über Bio-Sojabohne.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 10. September 2013 über Bio-Weizen.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 10. September 2013 über Bio-Gerste.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 10. September 2013 über Bio-Ackerbohne.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 15. November 2013 über Bio-Sojabohne.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 18. Dezember 2013 über Bio-Buchweizen.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 11. März 2014 über Bio-Sojabohne.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 11. September 2014 über Bio-Weizen.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 20. November 2014 über Bio-Sojabohne.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 10. September 2015 über Bio-Weizen.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 29. Oktober 2015 über Bio-Sojabohne.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 13. September 2016 über Bio-Weizen.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 13. Mai 2016 über Bio-Weizen.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 10. Juni 2015 über Bio-Sojabohne.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 9. November 2016 über Bio-Hirse.

Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1***, Kundennummer ***28***, vom 17. November 2016 über Bio-Sojabohne.

Beilage 4

Übernahmescheine der Bioprodukte ***19*** GmbH, Lieferant ***9*** ***1***, bestätigt von ***1*** KG als Lagerstelle.

Übernahmescheine der Bioprodukte ***19*** GmbH, Lieferant ***24*** ***25***, bestätigt von ***1*** KG als Lagerstelle.

Übernahmescheine der Bioprodukte ***19*** GmbH, Lieferant ***29*** ***30***, bestätigt von ***1*** KG als Lagerstelle.

Übernahmescheine der Bioprodukte ***19*** GmbH, Lieferant ***31*** ***32***, bestätigt von ***1*** KG als Lagerstelle.

Beilage 5

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.

Beilage 6

Verschiedene Kontoauszüge, aus denen sich entnehmen lässt, dass die ***1*** KG über das Konto IBAN ***35*** und ***9*** ***1*** über das Konto IBAN ***36*** verfügt (OZ 29).

Beilage 7

AMA Mehrfachanträge-FLÄCHEN 2013, 2014, 2015, 2016, Bewirtschafter ***9*** ***1***; Überweisungen der AMA dazu an ***9*** ***1***, Konto IBAN ***36***.

AMA Mehrfachantrag-FLÄCHEN 2015 Bewirtschafter ***1*** KG (OZ 30).

Beilage 8

Mitgliedsbeitragsvorschreibung BIO AUSTRIA Burgenland an ***9*** ***1*** für 2013 (OZ 31).

Beilage 9

Rechnungen des ***23*** Instituts an ***9*** ***1*** betreffend Zertifizierung für 2013, 2014, 2015, 2016; Gutschrift der Bioprodukte ***19*** GmbH an ***9*** ***1*** vom 11. September 2014; Schreiben der Burgenländischen Landwirtschaftskammer mit ***9*** ***1*** betreffend Bodenuntersuchung aus 2015 (OZ 32).

Beilage 10

Diverse Rechnungen des Raiffeisen Lagerhauses Südburgenland an ***9*** ***1*** (OZ 33).

Beilage 11

Polizze der Österreichischen Hagelversicherung für ***9*** ***1*** für 2014, 2015, 2016 sowie Prämienvorschreibungen der Österreichischen Hagelversicherung für die ***1*** KG für 2014, 2015 (OZ 34).

Beilage 12

Vorschreibungen der Sozialversicherungsanstalt der Bauern an ***9*** ***1*** betreffend Pflichtversicherung (OZ 35).

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	
E6	17.09.2018	? Vorlage der Beschwerde in Bearbeitung	
	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 Beschwerdevereinscheidungen 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 Beschwerdevereinscheidung vom 9. Juli 2018 wurde die Beschwerde vom 21. Juli 2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 20. Juni 2017 als unbegründet abgewiesen (OZ 41):

BESCHEID

Beschwerdevereinscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 21.07.2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 20.06.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Umsatzsteuer 2014

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

BESCHEID

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 21.07.2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 20.06.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

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).

BESCHEID

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 21.07.2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 20.06.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Einkünftefeststellung**Einkünftefeststellung für das Jahr 2013**

BESCHEID ÜBER DIE FESTSTELLUNG VON EINKÜNFTEEN 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 EINKÜNFTE N 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 EINKÜNFTE 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):

Bescheidbegründung

An Sie wurde eine durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigte Beschwerdevorentscheidung 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 Unternehmerrisiko 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 entgegenen:

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 folgende Neuberechnung (OZ 44):

2013

[...]

2014

[...]

2015

[...]

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 Bescheidbegründung 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 Beilage) 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
	72.987,11	109.588,44	58.108,89

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
	28.221,47	42.132,30	22.566,80

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
	5.131,18	7.660,42	4.103,05

*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 Beschwerdeentscheidungen 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 Beschwerdeentscheidungen 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. Beispiel (17. Oktober 2015):

Maschinenpreise	je ha	ha	Euro / ha	€
	je ha			
Claas Lexion 750	je ha	46,62	90,00	4195,80
	je ha			0,00
Fendt 924 + Pflug	je ha		45,00	0,00
Fendt 924 + Schwergrubber	je ha	35,27	39,00	1375,53
Fendt 924 + Leichtgrubber	je ha	21,00	20,00	420,00
Fendt 924 + Federzinkencomb.	je ha		17,00	0,00
Steyr CVT + Fräsen	je ha	1,47	44,00	64,68
Fendt 924 + Ackersch.	je ha		15,00	0,00
Fendt 924 + Kr.Eg. + Säm.	je ha	14,27	45,00	642,15
Steyr CVT + Catros	je ha		17,00	0,00
Steyr CVT + Catros + Fronttank	je ha		20,00	0,00
Steyr CVT + Hächsler	je ha	1,47	30,00	44,10
Steyr CVT + Kreiselegge	je ha		30,00	0,00
Steyr CVT + Düngerstr.	je ha		13,00	0,00
Steyr CVT + Sämaschine 6 m	je ha	21,00	26,00	546,00
Steyr CVT 140 + Striegel 6 m	je ha		18,00	0,00
Steyr CVT 140 + Cambridgew.	je ha		13,00	0,00
Steyr CVT 140 + Striegel 12 m	je ha		13,00	0,00
Steyr CVT 140 + Holzanhänger	je Std.		40,00	0,00
Steyr CVT 140 + Holzanhänger m. Fahrer	je Std.		52,00	0,00
Steyr CVT + Sojasämaschine	je ha		27,00	0,00
Steyr CVT + Hackstriegel + Fronttank	je ha		15,00	0,00
Steyr CVT + Maschinenhacke 13-reihig	je ha		15,00	0,00
Steyr CVT + Hächsler	je ha		40,00	0,00
Getreidetransport	je t	107,74	4,00	430,96
Saatgutinoculierung u. Dienstl. 150 kg/ha	je ha		33,30	0,00
				7719,22
Mwst.	20%			1543,84
Geamtbetrag in €				9263,06

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 (Beispiel 9. Oktober 2015):

Maschinenpreise ohne Fahrer		ha / t	Euro / ha	
as Lexion 750 m. Laufwerk	je ha	35,00	90,00	3150,00
ndt 924 + Pflug	je ha		45,00	0,00
ndt 924 + Grubber	je ha		39,00	0,00
ndt 924 + Satbeetkomb.	je ha		17,00	0,00
ndt 924 + Tiefgr. + Säma.	je ha		44,00	0,00
ndt 924 + Ackerschl.	je ha		15,00	0,00
ndt 924 + Kr.Eg. + Säma.	je ha		45,00	0,00
eyr CVT 195	je Std.		40,00	0,00
eyr CVT + Catros	je ha		17,00	0,00
eyr CVT + Catros + Fronttank	je ha		20,00	0,00
eyr CVT + 6 m Direktsäm. + Fronttank	je ha	14,00	30,00	420,00
eyr CVT + Kreiselegge	je ha		30,00	0,00
eyr CVT + Düngerstr.	je ha		13,00	0,00
eyr CVT + Maissäm.	je ha		30,00	0,00
eyr CVT + Striegel 6 m	je ha		20,00	0,00
eyr CVT + Cambridgew.	je ha		13,00	0,00
eyr CVT + Striegel 12 m m. F.	je ha		25,00	0,00
eyr CVT + Holzanhänger	je Std.		40,00	0,00
eyr CVT + Sojasämaschine	je ha		30,00	0,00
eyr CVT + Hackstriegel + Fronttank	je ha		20,00	0,00
eyr CVT + Hackgerät 13-reihig m. Fahrer	je ha		30,00	0,00
reinigung Saatgut	je t		10,00	0,00
gger TB 290	je Std.		30,00	0,00
treidetransport Steinfurt - Rauchwart	je t	71,39	4,00	285,56
atgut Inoculierung u. Dienstl. 150 kg/ha	je ha		33,30	0,00
				3855,56
vst.	20%			771,11
samtbetrag in €				4626,67

Ferner Auszüge aus den ÖKL-Richtwerten 2014:

Grundlage OKL-Sche
OKL Richtwerte 2014

1	2 Neueret in €	3 Std./Jahr	4 Fixkosten % A+Z+U	5 Fixkosten €/Jahr	6 Fixkosten €/h	7 Rep.-Kosten %/100 h	8 Rep.-Kosten €/h	9 Treibstoffkosten €/h Basispreis siehe P. 2d S. 4	10 Gesamtkosten €/h exclusive MwSt.	11 Bemerkungen	12 Leistung Mha
300 cm	4.000	100	14%	560	5,60	6,0%	2,40		8,00		0,6 - 0,7
400 cm	6.600	100	14%	924	9,24	6,0%	3,96		13,20		0,4 - 0,6
500 cm	9.100	100	14%	1.274	12,74	6,0%	5,46		18,20		0,6 - 0,7
600 cm	11.800	100	14%	1.652	16,52	6,0%	7,08		23,60		0,4 - 0,6
700 cm	20.000	100	14%	2.800	28,00	6,0%	12,00		40,00		
Grubber-Scheibeneggen - Kombinationen gezogen											
300 cm	40.000	100	14%	5.600	56,00	8,0%	32,00		88,00		0,5 - 0,8
400 cm	46.000	100	14%	6.720	67,20	8,0%	38,40		105,60		0,4 - 0,6
500 cm	61.000	100	14%	8.540	85,40	8,0%	48,80		134,20		0,3 - 0,5
600 cm	73.500	100	14%	10.290	102,90	8,0%	58,80		161,70		0,25 - 0,4
Zuschlag Grubber											
Schnellwechselsystem je Schar	50	100	14%	7	0,07	8,0%	0,04		0,11		
Steinsicherung je Schar	450	100	14%	63	0,63	8,0%	0,38		0,99		
Scheibeneggen											
300 cm Anbau, leicht	8.100	100	14%	1.134	11,34	5,0%	4,05		15,39		0,5 - 0,75
400 cm Anbau, leicht	9.600	100	14%	1.344	13,44	5,0%	4,80		18,24		0,35 - 0,5
300 cm - gezogen, schwer	23.000	100	14%	3.220	32,20	5,0%	11,50		43,70		0,5 - 0,75
400 cm - gezogen, schwer	28.000	100	14%	4.060	40,60	5,0%	14,50		55,10		0,35 - 0,5
550 cm - gezogen, schwer	36.000	100	14%	5.040	50,40	5,0%	18,00		68,40		0,3 - 0,45
600 cm - gezogen, schwer	47.000	100	14%	6.580	65,80	5,0%	23,50		89,30		0,25 - 0,4
750 cm - gezogen, schwer	66.000	100	14%	9.240	92,40	5,0%	28,00		105,40		0,2 - 0,3
Kurzscheibeneggen											
300 cm	15.200	100	14%	2.128	21,28	5,0%	7,60		26,88		0,5 - 0,75
400 cm	24.000	100	14%	3.360	33,60	5,0%	12,00		45,60		0,35 - 0,5
500 cm	29.500	100	14%	4.130	41,30	5,0%	14,75		56,05		0,3 - 0,45
600 cm	18.288	100	14%	2.560	25,61	5,0%	9,15		34,76		0,25 - 0,4
Spaltenrotleggen											
420 cm Anbau	13.000	100	14%	1.820	18,20	12,0%	15,60		33,80		0,3 - 0,5
500 cm gezogen	20.000	100	14%	2.800	28,00	12,0%	24,00		52,00		0,3 - 0,4
600 cm gezogen	29.300	100	14%	4.102	41,02	12,0%	35,16		76,18		0,2 - 0,4
lächläufer - Sternkrümmer für div. Geräte											
230 cm	2.300	100	14%	322	3,22	5,0%	1,15		4,37		
300 cm	2.900	100	14%	406	4,06	5,0%	1,45		5,51		
lacker Front/Nachläufer											
150 cm Reifen	6.000	100	14%	700	7,00	5,0%	2,50		9,50		
300 cm Reifen	6.500	100	14%	910	9,10	5,0%	3,25		12,35		
400 cm Reifen	8.400	100	14%	1.176	11,76	5,0%	4,20		15,96		
150 cm Prismen - 2 Achsen	3.300	100	14%	462	4,62	5,0%	1,65		6,27		
300 cm Prismen - 2 Achsen	6.300	100	14%	882	8,82	5,0%	3,15		11,97		
150 cm Ring - einreihig	4.250	100	14%	595	5,95	5,0%	2,13		8,08		
300 cm Ring - einreihig	5.500	100	14%	770	7,70	5,0%	2,75		10,45		
400 cm Ring - einreihig	7.700	100	14%	1.078	10,78	5,0%	3,65		14,63		
600 cm Ring - einreihig	10.700	100	14%	1.498	14,98	5,0%	5,35		20,33		
300 cm Feder - ohne Rahmen	2.700	100	14%	378	3,78	5,0%	1,35		5,13		
400 cm Feder - ohne Rahmen	3.800	100	14%	532	5,32	5,0%	1,90		7,22		
ckerschlepp											
400 cm	3.300	100	12%	396	3,96	6,0%	1,98		5,94		0,7 - 0,8

Stand: 11.2.2014

8 von 40

X0000064

ÖKL Richtwerte 2014											
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	Neuwert in €	Std/Jahr	Fiktions % A+Z+U	Fiktions €/Jahr	Fiktions €/h	Rep.-Kosten %/100 h	Rep.-Kosten €/h	Trostkosten €/h Basispreis siehe P. 2d S. 4	Gesamtkosten €/h exklusive MwSt.	Bemerkungen	Leistung h/ha
Gruppe 01: Traktoren und Zubehör											
Standardtraktoren mit Hinterradantrieb											
35 kW (48 PS)	24.300	450	11%	2.673	5,84	0,8%	1,95	5,75	13,64	Leichte Bel. (-10 %)	
40 kW (54 PS)	27.000	450	11%	2.970	6,60	0,8%	2,16	6,57	15,33	0,34 €/kWh	
										(0,25 €/PS/h)	
45 kW (61 PS)	30.000	450	11%	3.300	7,34	0,8%	2,40	7,39	17,13	Mittlere Belastung	
50 kW (68 PS)	35.000	450	11%	3.850	8,56	0,8%	2,80	8,21	19,57	0,38 €/kWh	
55 kW (75 PS)	38.000	450	11%	4.180	9,29	0,8%	3,04	9,03	21,35	(0,28 €/PS/h)	
60 kW (82 PS)	40.400	450	11%	4.444	9,88	0,8%	3,24	9,86	22,98	Schwere Bel. (+10%)	
										0,42 €/kWh	
65 kW (88 PS)	42.500	450	11%	4.675	10,39	0,8%	3,40	10,88	24,47	(0,31 €/PS/h)	
70 kW (95 PS)	45.500	450	11%	5.005	11,13	0,8%	3,64	11,60	26,27		
75 kW (102 PS)	47.000	450	11%	5.170	11,46	0,8%	3,76	12,32	27,57		
80 kW (109 PS)	49.800	450	11%	5.478	12,18	0,8%	3,99	13,14	29,31		
Allradtraktoren											
35 kW (48 PS)	31.500	450	11%	3.465	7,70	0,8%	2,52	5,75	15,97	Leichte Bel. (-10 %)	
40 kW (54 PS)	34.500	450	11%	3.795	8,44	0,8%	2,76	6,57	17,77	0,41 €/kWh	
45 kW (61 PS)	37.500	450	11%	4.125	9,17	0,8%	3,00	7,39	19,56	(0,30 €/PS/h)	
50 kW (68 PS)	39.300	450	11%	4.323	9,61	0,8%	3,15	8,21	20,97	Mittlere Belastung	
										0,48 €/kWh	
55 kW (75 PS)	42.000	450	11%	4.620	10,27	0,8%	3,36	9,03	22,86	(0,33 €/PS/h)	
60 kW (82 PS)	46.000	450	11%	5.060	11,25	0,8%	3,68	9,86	24,79	Schwere Bel. (+10%)	
65 kW (88 PS)	54.000	450	11%	5.940	13,20	0,8%	4,32	10,68	28,20	0,50 €/kWh	
70 kW (95 PS)	62.000	450	11%	6.820	15,16	0,8%	4,96	11,50	31,62	(0,37 €/PS/h)	
75 kW (102 PS)	65.700	450	11%	7.227	16,06	0,8%	5,26	12,32	33,64	Druckluftanlage ab 75 kW	
80 kW (109 PS)	72.500	450	11%	7.975	17,73	0,8%	5,80	13,14	36,67	im Preis enthalten	
85 kW (116 PS)	80.000	450	11%	8.800	19,56	0,8%	6,40	13,96	39,92		
90 kW (122 PS)	86.600	450	11%	9.526	21,17	0,8%	6,93	14,78	42,88		
X 100 kW (136 PS)	97.000	450	11%	10.670	23,72	0,8%	7,76	16,43	47,91		
110 kW (150 PS)	105.500	450	11%	11.605	25,79	0,8%	8,44	18,07	52,30		
120 kW (163 PS)	112.000	450	11%	12.320	27,38	0,8%	8,96	19,71	56,05		
130 kW (177 PS)	124.000	450	11%	13.640	30,32	0,8%	9,92	21,35	61,59		
X 140 kW (190 PS)	133.000	450	11%	14.630	32,52	0,8%	10,64	23,00	66,16		
150 kW (204 PS)	145.000	450	11%	15.950	35,45	0,8%	11,60	24,84	71,89		
160 kW (218 PS)	150.000	450	11%	16.500	36,67	0,8%	12,00	26,28	74,85		
170 kW (231 PS)	160.000	450	11%	17.600	39,12	0,8%	12,80	27,93	79,85		
180 kW (245 PS)	167.000	450	11%	18.370	40,83	0,8%	13,36	29,57	83,76		
190 kW (258 PS)	173.000	450	11%	19.030	42,29	0,8%	13,84	31,21	87,34		
220 kW (299 PS)	189.000	450	11%	20.790	46,20	0,8%	15,12	36,14	97,46		
Traktoren - Zuschlüsse											
Fronthydraulik 2 t	3.400	150	11%	374	2,50	0,8%	0,26		2,78		
Frontzaphelle	3.250	150	11%	358	2,39	0,8%	0,26		2,65		
Druckluftanlage für Trakt. bis 75 kW	3.750	150	11%	413	2,75	0,8%	0,30		3,05		
Rückfahreinrichtung	9.000	150	11%	990	6,60	2,0%	1,80		8,40		
Ballastgewicht je t	3.000	150	11%	330	2,20	1,0%	0,30		2,50		
Parallelfahrsysteme											
manuelle Lenkhilfe	3.300	250	18%	594	2,38	2,0%	0,68		3,04		
Lenkassistent	14.500	300	18%	2.610	8,70	2,0%	2,00		11,60		
Lenkautomat	33.000	300	18%	5.940	19,80	2,0%	6,60		26,40		
Reifendruckregelanlage vgl. Gruppe 02 Transportfahrzeuge											
Geräteeigetechnik											
Fortschreibung - siehe Gruppe 13											
Motorkämen (Transporter)											
20 kW (28 PS)	24.500	250	13%	3.185	12,74	2,0%	4,90	3,29	20,93		
25 kW (34 PS)	31.500	250	13%	4.095	16,38	2,0%	6,30	4,11	26,79		
30 kW (41 PS)	36.000	250	13%	4.680	18,72	2,0%	7,20	4,93	30,85		
35 kW (48 PS)	40.000	250	13%	5.200	20,80	2,0%	8,00	5,75	34,55		
40 kW (54 PS)	45.000	275	13%	5.850	21,28	2,0%	9,00	6,57	36,85		
45 kW (61 PS)	55.000	275	13%	7.150	26,00	2,0%	11,00	7,39	44,38		
50 kW (68 PS)	61.900	275	13%	8.047	29,27	2,0%	12,36	8,21	49,86		
55 kW (75 PS)	67.800	275	13%	8.827	32,10	2,0%	13,58	9,03	54,71		

Stand: 11.2.2014

1 von 40

X10000062

ÖKL Richtwerte 2014											
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	Neuwert in €	Std/Jahr	Faktor % A+Z+U	Faktor €/Jahr	Faktor €/h	Rep.-Kosten %/100 h	Rep.-Kosten €/h	Treibstoffkosten €/h Basispreis siehe P. 2d S. 4	Gesamtkosten €/h exklusive MWST.	Bemerkungen	Leistung h/ha
Gülleverteiler											
Breitverteiler	550	100	15%	83	0,83	3,0%	0,17		1,00		
Prallkopf höhenverstellbar	1.020	100	15%	153	1,53	3,0%	0,31		1,84		
Seitenverteiler	300	100	15%	45	0,45	3,0%	0,09		0,54		
Seitenverteiler hydraulisch	2.900	100	15%	435	4,35	3,0%	0,87		5,22		
Doppeldüsenverteiler 18 m	5.300	100	15%	795	7,95	3,0%	1,59		9,54		
Mittel- und Großflächenregner											
Düse 12-18 mm	810	100	10%	81	0,81	3,0%	0,25		1,06		
Düse 13-24 mm	910	100	10%	91	0,91	3,0%	0,28		1,19		
Düse 18-36 mm	1.260	100	10%	126	1,26	3,0%	0,38		1,64		
Kreis- und Sektorregner	910	100	10%	91	0,91	3,0%	0,28		1,19		
Traktorberegnungspumpen											
60 m³, 50 m Förderh.	2.850	100	15%	428	4,28	2,0%	0,57		4,85		
90 m³, 80 m Förderh.	2.900	100	15%	435	4,35	2,0%	0,58		4,93		
150 m³, 90 m Förderh.	3.300	100	15%	495	4,95	2,0%	0,66		5,61		
Tiefbrunnenpumpen - ab 7 m											
60 m³, 60 m Förderh.	5.000	100	15%	750	7,50	2,0%	1,00		8,50		
85 m³, 90 m Förderh.	9.200	100	15%	1.380	13,80	2,0%	1,84		15,64		
Boregnungsmaschinen											
50 mm, 160 m	8.200	150	10%	620	4,14	3,0%	1,86		6,00		
65 mm, 300 m	12.000	150	10%	1.200	8,00	3,0%	3,60		11,60		
125 mm, 500 m	35.000	150	10%	3.500	23,34	3,0%	10,50		33,84		
Beregnungsmaschinen - Zuschläge											
Auslegerstativ für 20 m	3.000	150	10%	300	2,00	3,0%	0,90		2,90		
Auslegerstativ für 40 m	12.500	150	10%	1.250	8,34	3,0%	3,75		12,09		
Computersteuerung	1.200	100	10%	120	1,20	3,0%	0,36		1,56		
Gruppe 05: Maschinen für Saat und Pflege											
Sämaschinen - Aufbau, mechanisch, mit Fahrgassenausrüstung											
200 cm	6.600	75	12%	816	10,88	3,0%	2,04		12,92		1,2 - 1,5
250 cm	9.000	75	12%	1.080	14,40	3,0%	2,70		17,10		0,9 - 1,2
300 cm	11.200	75	12%	1.344	17,92	3,0%	3,36		21,28		0,7 - 0,9
400 cm	15.300	75	12%	1.836	24,48	3,0%	4,59		29,07		0,5 - 0,7
Sämaschinen - Aufbau, pneumatisch, mit Scheibenscharen mit Andruck											
300 cm - 24 Reihen	20.500	100	12%	2.460	24,60	3,0%	6,15		30,75		0,7 - 0,9
400 cm - 35 Reihen	25.000	100	12%	3.000	30,00	3,0%	7,50		37,50		0,5 - 0,7
600 cm - 48 Reihen	9.848	100	12%	1.182	11,82	3,0%	2,96		14,78		0,3 - 0,6
Sämaschinen - Zuschläge											
Scheibenschar mit Andruckrollen - 21	3.250	75	12%	390	5,20	3,0%	0,96		6,16		
Kleinsamenstreuer 3 m	2.350	75	12%	282	3,76	3,0%	0,71		4,47		
Sätechnik für Minimalbodenbearbeitung Aufbau - mit zapfwellenbetrieb											
250 cm	25.000	150	15%	3.750	25,00	4,0%	10,00		35,00		1,1 - 1,5
300 cm	32.000	150	15%	4.800	32,00	4,0%	12,80		44,80		1,0 - 1,4
400 cm	42.000	150	15%	6.300	42,00	4,0%	16,80		58,80		0,7 - 1,2

Stand: 11.2.2014

15 von 40

XI0000084

ÖKL Richtwerte 2014											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
		Neuwert in €	Std/Jahr	Fixkosten % A+Z+U	Fixkosten €/Jahr	Fixkosten €/h	Rep.-Kosten 1/100 h	Rep.-Kosten €/h	PreislofKosten €/h Basispreis siehe P. 20 S. 4	Gesamtkosten €/h exclusive MWST.	Bemerkungen
100 kW (136 PS)		112.000	130	15%	16.900	129,24	1,2%	13,44	20,53	163,21	1,0 - 1,5
110 kW (150 PS)		120.000	150	15%	18.000	120,00	1,3%	15,60	22,59	158,19	0,5 - 1,0
130 kW (177 PS)		136.000	175	15%	20.400	116,58	1,4%	19,04	26,69	162,31	0,5 - 1,0
150 kW (204 PS)		152.000	200	15%	22.800	114,00	1,5%	22,80	30,80	167,60	0,5 - 1,0
X 180 kW (245 PS) 2014		185.000	225	15%	25.250	130,00	1,6%	31,20	36,96	198,16	0,3 - 0,6
200 kW (272 PS)		220.000	250	15%	33.000	132,00	1,7%	37,40	41,07	210,47	0,3 - 0,6
X 250 kW (340 PS) 2016		255.000	250	15%	38.250	153,00	1,7%	43,35	51,33	247,68	0,3 - 0,6
300 kW (408 PS)		285.000	250	15%	42.750	171,00	1,7%	48,45	61,60	281,05	0,3 - 0,6
350 kW (476 PS)		330.000	250	15%	49.500	198,00	1,7%	56,10	71,67	325,97	0,2 - 0,5
400 kW (546 PS)		375.000	250	15%	56.250	225,00	1,7%	63,75	82,13	370,88	
Mährescher - Zuschläge											
Getreideschneidwerk 3,0 m		16.500	100	15%	2.475	24,75	1,0%	1,65		26,40	
Getreideschneidwerk 3,8 m		17.600	100	15%	2.640	26,40	1,0%	1,76		28,16	
Getreideschneidwerk 4,5 m		19.500	100	15%	2.925	29,25	1,0%	1,95		31,20	
Getreideschneidwerk 4,5 m, klappbar		39.300	100	15%	5.895	58,95	1,0%	3,93		62,88	
X Getreideschneidwerk 6 m		24.000	100	15%	3.600	36,00	1,0%	2,40		38,40	
Getreideschneidwerk 6,0 m, klappbar		46.000	100	15%	6.900	69,00	1,0%	4,60		73,60	
Getreideschneidwerk 7,5 m		29.000	100	15%	4.350	43,50	1,0%	2,90		46,40	
Getreideschneidwerk 9,0 m		38.500	100	15%	5.775	57,75	1,0%	3,85		58,40	
Hängausgleich über Fahrwerk		16.000	100	15%	2.400	24,00	1,0%	1,60		25,60	
Siebklartenhangausgleich		5.000	100	15%	750	7,50	1,0%	0,50		8,00	
Transportwagen		5.000	75	15%	750	10,00	1,0%	0,50		10,50	
Raps-Schneidwerk - 4,5 m		10.500	50	15%	1.575	31,50	1,0%	1,05		32,55	
Raps-Tischverlängerung 4,5 m		7.200	50	15%	1.080	21,60	1,0%	0,72		22,32	
Raps-Trennschneidwerk links		2.800	50	15%	375	7,50	1,0%	0,25		7,75	
Sonnenblumenvors. u. -ausrüstung- 4,5 m		5.900	75	15%	885	11,80	1,0%	0,59		12,39	
Maltausrüstung		5.050	50	15%	758	15,15	1,0%	0,51		15,66	
Malsspindel-, Bunker und Ablankentr.		60.000	50	15%	9.000	180,00	1,0%	5,00		185,00	
Mährescher - Maisgebiss											
4reihig mit Unterbauhacksler		27.000	75	15%	4.050	54,00	1,0%	2,70		56,70	
5reihig mit Unterbauhacksler		32.500	75	15%	4.875	65,00	1,0%	3,25		68,25	
5reihig klappbar mit Unterbauhacksler		47.000	75	15%	7.050	94,00	1,0%	4,70		98,70	
5reihig klappbar mit Unterbauhacksler		63.000	75	15%	9.450	126,00	1,0%	6,30		132,30	
Maispocker											
4reihig		240.000	200	15%	36.000	180,00	1,7%	40,80	33,97	254,77	0,9 - 1,1
Rohballenpressen											
leicht		21.500	100	18%	3.870	38,70	4,0%	8,60		47,30	0,8 - 1,6
mittel		26.500	100	18%	4.770	47,70	4,0%	10,60		58,30	Ballen/h
schwer		28.800	100	18%	5.184	51,84	4,0%	11,52		63,36	kg/h
Ballenschleuder		6.700	100	18%	1.206	12,06	4,0%	2,68		14,74	
Zuschlag Bindegarn je Ballen										€ 0,040 je Ballen	
Rundballenpressen											
										Zuschläge f. Silage 10	Ballen/h
60 cm Ø Festkammer		12.300	150	21%	2.583	17,22	5,0%	6,15		23,37	15 - 30
120 cm bzw. 130 cm Ø Festkammer		27.750	150	21%	5.828	38,85	5,0%	13,68		52,73	5 - 15
150 cm Ø Festkammer		25.200	150	21%	5.292	35,28	5,0%	12,60		47,88	5 - 15
130 cm - 150 cm Ø teilvariabel		36.300	150	21%	7.623	50,82	5,0%	16,15		66,97	5 - 15
60 cm - 150 cm Ø variabel		36.000	150	21%	7.560	50,40	5,0%	16,00		66,40	5 - 15
60 cm - 180 cm Ø variabel		41.000	150	21%	8.610	57,40	5,0%	20,50		77,90	5 - 15
Zuschlag Bindegarn je Ballen										€ 0,55 je Ballen	
Rundballenpressen - Zuschläge											
Schneidwerk 12 Messer		4.800	75	21%	1.008	13,44	5,0%	2,40		15,84	
Schneidwerk 20 Messer od. Zuschnitt/Mess.		5.800	75	21%	1.218	16,24	5,0%	2,90		19,14	
Rohballenpressen mit Schneidwerk											
										Preise ohne Garn	Ballen/h
0,70, 8x0,8 x 2,4 m		128.000	150	19%	24.320	162,14	8,0%	102,40		264,54	bis zu 40 t/h
0,7x1,2 x 2,4 m		136.000	150	19%	25.840	172,27	8,0%	108,90		281,07	Zuschläge f. Silage 10 bis zu 40 t/h
0,80, 9 x 1,2 x 2,4 m		155.000	150	19%	29.450	196,34	8,0%	124,00		320,34	bis zu 40 t/h
Aufpreis Kurzschneid (45 Messer)		3.900	100	19%	741	7,41	8,0%	3,12		10,53	
Aufpreis Mehrballensystem		14.000	100	19%	2.660	26,60	8,0%	11,20		37,80	
Zuschlag Bindegarn je Ballen										€ 1,35 je Ballen	

Stand: 11.2.2014

24 von 40

XIC000064

E-Mail (FA) vom 29. April 2021

Das Finanzamt gab mit E-Mail vom 29. April 2021 zu Spruchpunkt I bekannt, dass Beschwerdeentscheidungen 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 folgende Übersicht über die Stundensätze (des Maschinenrings) vorgelegt:

Stundensätze	
	Netto/Brutto
Mulcher Maisstroh	33,63/38,00 ha
Mulcher Grünland/Begrünung	66,37/75,00 ha
Traktorfahrer	15,00 Std.
soz. Betriebshilfe	12,00–15,00 Std.
landw. Betriebshilfe (auch Stallarbeit)	12,00–15,00 Std.
Forstarbeiten (ohne Gerät)	12,00–15,00 Std.
Bauhilfe (keine Facharbeit)	15,00–20,00 Std.
Kilometergeld bei Arbeiten unter 4 Std.	0,42 km
Pferdestunde ohne Führer	17,00 Std.

Ferner 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 dort 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 dort unter 7. bis 12. angeführten Bescheide (Sachbescheide) gemäß § 271 BAO bis zur Erledigung der Beschwerde gegen die dort 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.

*[die ersten Spalten 2013, 2014, 2016 betreffen die ***1*** KG, die zweiten Spalten ***9*** ***1***]*

	2013	2014	2015		2013	2014	2015
bewirtschaftete Acker-Fläche (ha)	216	233	233		64	48	49
				davon ca 21 ha Pacht von KG			
Ernteerlöse							
Weizen	74.895	45.545	25.918		25.763	13.847	17.552
Gerste	13.374	31.193	20.509		7.450		
Hafer	5.750	9.498	904				
Körnermais	9.558	22.000	1.382				
Raps	0	0	721				
Sojabohne	43.961	104.137	146.109		8.861	39.430	50.795
Klee	108	3.460	0			404	68
Pferdebohne	5.997	10.524	28.674				
Ackerbohne+Erbsen					4.292	13.171	
Buchweizen					6.440		
Summe Ernteerlöse	153.643	226.357	224.217		52.806	66.852	68.415
Versicherungsentschädigung	11.748	1.635	11.337		0	2.629	1.692
Ernteerlös pro ha	766	979	1.011		825	1.448	1.431
Förderungen (AMA-Prämien)	127.460	140.748	95.787		44.411	37.073	23.408
Förderung pro ha	590	604	411		694	772	478
Saatgut	10.581	8.290	11.860		1.243	2.179	2.807
Dünger/Pflanzenschutz	13.141	3.308	7.864		2.220	0	1.832
Summe Ackermaterial	23.722	11.598	19.724		3.463	2.179	4.639
Aufwand Ackermaterial pro ha	110	50	85		54	45	95

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 ausreicht, 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 Bioproducte ***19***, wegen der Lagerstelle am Standort der ***1*** KG zurückzuführen. Sehr wohl könnte sich die Lagerstelle auch an einem anderen Ort beenden, 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

Beschreibbeschwerde 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 Beschwerde vor Entscheidung 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.

Erkenntnis BFG 5. 10. 2022, RV/7103307/2021

Mit Erkenntnis BFG 5. 10. 2022, RV/7103307/2021 hat das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide als unbegründet abgewiesen.

Zu Details wird auf diese Entscheidung verwiesen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Vor dem Jahr 1989 und bis zum Jahr 2008 führte ***7*** ***1*** sen. einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb als Einzelunternehmer.

Im Jahr 1989 eröffnete die Ehegattin des ***7*** ***1*** sen., ***9*** ***1***, einen eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb als Einzelunternehmerin.

Mit Gesellschaftsvertrag vom März 2008 wurde die ***1*** KG gegründet. Unbeschränkt haftende Gesellschafterin (Komplementärin) dieser Kommanditgesellschaft ist ***9*** ***1***. Kommanditisten sind ***7*** ***1*** sen. mit einer Haftsumme von 35.000 € und ***7*** ***1*** jun. mit einer Haftsumme von 10.000 €.

Der bisher von ***7*** ***1*** sen. als Einzelunternehmer geführte land- und forstwirtschaftliche Betrieb wurde von diesem im Wege eines Zusammenschlussvertrags vom März 2008 in die Kommanditgesellschaft als Einlage eingebracht.

Die Sacheinlage des ***7*** ***1*** sen. wurde mit 35.000 € bewertet, ***9*** ***1*** hatte eine Einlage von 20.000 € zu leisten und brachte ihre gesamte Arbeitskraft in die Gesellschaft ein, ***7*** ***1*** jun. hatte eine Einlage von 10.000 € zu leisten.

Das Finanzamt ging während rund 17 Jahren vom Vorliegen zweier Unternehmen und zweier Betriebe aus und erfasste die ***1*** KG zur Steuernummer ***6*** und ***9*** ***1*** zur Steuernummer ***10***. Seit einer Außenprüfung im Jahr 2017 geht das Finanzamt – rückwirkend ab dem Jahr 2013 - davon aus, dass das Unternehmen und der Betrieb der ***9*** ***1*** steuerrechtlich nicht existent und die Umsätze und Gewinne von ***9*** ***1*** den Umsätzen und Gewinnen der ***1*** KG zuzurechnen seien.

Sowohl die ***1*** KG als auch ***9*** ***1*** bauen verschiedene Feldfrüchte als Biobetrieb an.

Im Beschwerdezeitraum wurden von der ***1*** KG ca. 258 ha bewirtschaftet, wobei 229 ha aus der Sacheinlage von ***7*** ***1*** sen. stammen, 8 ha Eigengrund sind, 19 ha von ***9*** ***1*** und 2 h von anderen zugepachtet wurden. Etwa 26 ha werden forstwirtschaftlich genutzt.

9 ***1*** bewirtschaftet rund 71 ha. Sie hat ca. 19 ha an die ***1*** KG und ca. 11 ha (10 ha davon in ***14***) fremdverpachtet.

Der Betrieb der ***1*** KG bewirtschaftet überwiegend Flächen in ***3***; jener von ***9*** ***1*** überwiegend in ***16***, ***17*** und ***14***, wobei die Flächen in ***14*** fremdverpachtet sind.

Diese regionale Streuung der Flächen erfordert auf Grund der unterschiedlichen Wetterbedingungen einerseits eine unterschiedliche Anbauplanung bzw. Fruchtfolge und andererseits einen Maschineneinsatz zu unterschiedlichen Zeiten. Die Entscheidung, welche Flächen wie bewirtschaftet werden, wird jährlich neu getroffen.

Der Betrieb der ***1*** KG wird überwiegend von Herrn ***7*** ***1*** sen. bewirtschaftet, jener von Frau ***9*** ***1*** von ihr selbst unter Verwendung der

Maschinen und Geräte der ***1*** KG. ***9*** ***1*** verfügt über keine eigenen landwirtschaftlichen Maschinen und Geräte.

7 ***1*** sen. und ***9*** ***1*** verfügen über die erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten zur Führung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs.

Bei der ***1*** KG und ***9*** ***1*** erfolgt jeweils 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 ihre Maschinen und Geräte nicht nur an ***9*** ***1***, sondern auch an ein bis zwei andere Landwirte. Die Vermietung der Maschinen und Geräte der ***1*** KG an ***9*** ***1*** erfolgt unter denselben Bedingungen wie die Vermietung dieser Maschinen und Geräte an andere Landwirte. Die Verrechnung erfolgt gegenüber ***9*** ***1*** in gleicher Weise wie gegenüber den anderen Landwirten.

Die Verrechnung erfolgt grundsätzlich unter Heranziehung der entsprechenden Richtsätze des Maschinenrings etwa halbjährlich. Ob im Detail jeweils die zutreffenden Werte herangezogen wurden, steht nicht fest, aber es wurde diesbezüglich nicht zwischen der Verrechnung mit ***9*** ***1*** und den anderen Landwirten differenziert.

Eine Unterscheidung bei der Verrechnung der ***1*** KG für die entgeltliche Überlassung von Maschinen und Geräten zwischen jener an ***9*** ***1*** und jener an die anderen Landwirte erfolgt nicht, sowohl was das Entgelt für die in Rechnung gestellten Leistungen als auch den Abrechnungsmodus anlangt.

Der Einsatz der Maschinen und Geräte der ***1*** KG in anderer landwirtschaftlichen Betrieben erfordert eine entsprechende organisatorische Abstimmung mit allen Mietern dieser Maschinen und Geräte, also sowohl mit ***9*** ***1*** als auch den anderen mietenden Landwirten.

9 ***1*** hätte alternativ zu denselben Konditionen Dienstleistungen bzw. Maschinen und Geräte auch vom Maschinenring anmieten können.

Personalkosten wurden nicht verrechnet.

Sowohl die ***1*** KG als auch ***9*** ***1*** beliefern mit ihren Erzeugnissen hauptsächlich die Bioprodukte ***19*** GmbH. Auch andere Landwirte sind Geschäftspartner der Bioprodukte ***19*** GmbH.

Sitz sowohl des Unternehmens der ***1*** KG als auch des Unternehmens der ***9*** ***1*** ist der Bauernhof in ***2*** ***3*** ***4***, ***3*** ***5***. Dieser Bauernhof ist Hofstelle der ***1*** KG.

Bei der im Folgenden näher dargestellten Art der Bewirtschaftung ist eine eigene Hofstelle von ***9*** ***1*** nicht erforderlich, da Saatgut und Ernteergebnisse nicht zwischengelagert werden müssen und Maschinen und Geräte angemietet werden.

Sowohl die ***1*** KG als auch ***9*** ***1*** führen jeweils ein selbständiges Rechnungswesen. Sowohl die ***1*** KG als auch ***9*** ***1*** treten nach außen als eigenständige Unternehmer auf. Sowohl die ***1*** KG als auch ***9*** ***1*** stellen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Ausgangsrechnungen aus und erhalten Eingangsrechnungen.

Die ***1*** KG und ***9*** ***1*** verfügen jeweils über eigene Bankkonten. Die bewirtschafteten Flächen sind bei der Agrarmarkt Austria (AMA) gemeldet und die AMA zahlt die gesetzlich vorgesehenen Förderungen an jeden Betrieb gesondert aus. Beide Betriebe sind gesondert Mitglied bei der Bio Austria und haben einen eigenen Kontrollvertrag mit der ***23*** GmbH.

Der Beitrag von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben (§ 44 FLAG 1967) wurde sowohl der ***1*** KG als auch ***9*** ***1*** vom Finanzamt vorgeschrieben, wobei aus den vorgelegten Urkunden nicht hervorgeht, ob es sich um Vorschriften gemäß § 44 Abs. 1 lit. a FLAG 1967 (land- und forstwirtschaftliche Betriebe) oder gemäß § 44 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 (nachhaltig land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke) handelt.

Sowohl einkauf- als auch absatzseitig treten beide Betriebe gesondert nach außen auf, ebenso gegenüber der Hagelversicherung oder der Sozialversicherungsanstalt der Bauern.

Bei den von ***9*** ***1*** bewirtschafteten Flächen wird das Saatgut direkt vom Lieferanten des Saatguts auf die landwirtschaftlichen Flächen geliefert und von diesem dort ausgesät. Dünge- oder Spritzmittel werden nicht verwendet.

Nach der Ernte werden die Feldfrüchte unmittelbar zur Lagerstelle des Abnehmers, Bioprodukte ***19*** GmbH, geführt. Diese Lagerstelle wurde von der Bioprodukte ***19*** GmbH von der ***1*** KG auf der Hofstelle in ***2*** ***3*** ***4***, ***3*** ***5*** angemietet.

An diese Lagerstelle liefern neben der ***1*** KG und ***9*** ***1*** noch weitere sieben bis zehn Landwirte ihre Bioprodukte; die Übernahme der Produkte durch die ***1*** KG im Auftrag der Bioprodukte ***19*** GmbH erfolgt für ***9*** ***1*** auf die gleiche Weise wie für die übrigen Lieferanten der Bioprodukte ***19*** GmbH.

Sowohl die ***1*** KG als auch ***9*** ***1*** haben einen eigenen Abnahmevertrag mit der Bioprodukte ***19*** GmbH.

Die Abnahmepreise der Bioprodukte ***19*** GmbH hängen von Qualität und Trocknungslage der Ernte ab und können für die ***1*** KG andere als für ***9*** ***1*** sein. Die Bioprodukte ***19*** GmbH verfügt über eine Wiegeanlage beim Lager am Standort der ***1*** KG, der Preis berechnet sich unabhängig vom Zulieferer ausschließlich nach den angeführten Merkmalen. Die Art der Verrechnung der Bioprodukte ***19*** GmbH ist dieselbe wie gegenüber anderen Landwirten.

Der Gewinn wurde im Beschwerdezeitraum wie folgt verteilt:

- ***7*** ***1*** sen.: 50% des Gesamtgewinns als Vorweggewinn, 35% vom zur Verteilung verbleibenden Gewinn (d. h. 17,5% vom Gesamtgewinn), somit insgesamt 67,5% des Gesamtgewinns
- ***9*** ***1***: 55% des zur Verteilung verbleibenden Gewinns (22,5% des Gesamtgewinns)
- ***7*** ***1*** jun: 10% des zur Verteilung verbleibenden Gewinns (5% des Gesamtgewinns).

Die Einkünfte des Einzelunternehmens von ***9*** ***1*** wurden im Wege der Vollpauschalierung ermittelt.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen sind grundsätzlich unstrittig. Sie ergeben sich neben dem Vorbringen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens aus den Erhebungen der Außenprüfung und den Urkundenvorlagen durch die Bf.

Zur strittigen Frage der Fremdüblichkeit der Verrechnung der entgeltlichen Zurverfügungstellung von Maschinen und Geräten der ***1*** KG an ***9*** ***1*** ist festzuhalten, dass der Außenprüfungsbericht ausführt, dass die Kostenverrechnung nach Maschinenringsätzen (ohne Personalkomponente) erfolgt ist.

Wenn die Beschwerdevorentscheidung rügt, dass Nachweise für die Vermietung zu Maschinenringsätzen auch an andere Landwirte fehlen, wurden diese mit dem Vorlageantrag vorgelegt. Das Finanzamt hat die Echtheit und Richtigkeit der vorgelegten Urkunden nicht bestritten.

Zu den weiteren Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung ist zu sagen, dass die Maschinenringsätze nicht ident mit den ÖKL-Richtwerten sein müssen.

Vorweg ist festzuhalten, dass die „ÖKL-Richtwerte für die Maschinenselbstkosten“ „unverbindliche Berechnungsgrundlage für den land- und forstwirtschaftlichen Einsatz in der

Nachbarschaftshilfe“ mit „unverbindlichen Pauschalrichtlinien für flächenbezogene Arbeitsgänge“ sind.

„Bei den ÖKL-Richtwerten für die Maschinenselbstkosten handelt es sich um Durchschnittssätze“ (Vorbemerkungen zu den Richtlinien, zB für 2021 gleichlautend wie für Vorjahre: <https://oekl.at/oekl-richtwerte/vorbemerkung-2021/>).

Die ÖKL-Richtlinien geben für eine Vielzahl unterschiedlichster Geräte und Maschinen, nach Gruppen und Geräte- bzw. Maschinenklassen gegliedert, die Selbstkosten (Fixkosten wie Abschreibung und Versicherung, Reparaturkosten, Treibstoffkosten) für eine Betriebsstunde an.

Diese betragen etwa je verwendeten Mähdrescher zwischen 148,46 €/h und 370,88 €/h (2014) mit Zuschlägen für das Schneidwerk bei Getreide zwischen 26,40 €/h und 58,50 €/h (2014), bei Raps 32,55 €/h (2014, mit weiteren Varianten). All dies sind Gesamtkostensätze je Stunde netto.

Die ÖKL-Richtlinien enthalten auch Übersichten über Pauschalrichtwerte je Hektar, die aus Medianwerten typischer zum Einsatz kommender Maschinen und Geräte abgeleitet werden. 2014 war das für den Mähdrusch von Getreide 139,68 €/ha und von Raps 150,81 €.

Tatsächlich wurde von der ***1*** KG aber nicht an Hand der ÖKL-Richtwerte mit Betriebsstundensätzen oder pauschalen Hektarsätzen abgerechnet, sondern – wie die vorgelegten Abrechnungen zeigen – nach verliehenen Maschinen und Geräten unterschiedlichen Hektarsätzen (vereinzelt auch nach Stunden oder Tonnen).

Es gibt weder eine Verpflichtung, für die zwischenbetriebliche Nachbarschaftshilfe die ÖKL-Richtwerte heranzuziehen, noch eine Verpflichtung, etwa die Sätze des Maschinenrings zu verwenden. Für die Frage der Fremdüblichkeit ist allein wesentlich, ob die ***9*** ***1*** in Rechnung gestellten Kosten jenen Kosten entsprechen, die anderen Landwirten für vergleichbare Leistungen in Rechnung gestellt wurden.

Die dargestellte Art der Abrechnung der ***1*** KG wurde sowohl gegenüber ***9*** ***1*** als auch den anderen Landwirten praktiziert. So wurden etwa auch bei ***24*** ***25*** dieselben Hektarsätze (Tonnensätze) für die verliehenen Maschinen und Geräte verrechnet wie bei ***9*** ***1***.

Hieraus ergibt sich im innerbetrieblichen Vergleich die Fremdüblichkeit der Vermietung durch die ***1*** KG. Wird im Betrieb der ***1*** KG an Fremde und an Angehörige vermietet, ist Maßstab der Fremdüblichkeit die den Fremden von der ***1*** KG verrechneten Konditionen und nicht ein abstrakter Durchschnittswert, der sich aus allgemeinen Übersichten ergibt.

Die ***1*** KG hat angegeben, Maschinenringsätze bei der Verrechnung zu verwenden. Diese hat das Finanzamt nicht im Detail erhoben, sondern sich auf die ÖKL-Richtwerte gestützt. Es kann aber, wie gesagt, dahingestellt bleiben, ob die Verrechnung den Maschinenringsätzen entspricht, wenn diese gleichweise auf Fremde und auf Angehörige angewandt wurde.

Dass Personalkosten nicht verrechnet wurden, ergibt sich daraus, dass die entliehenen Geräte und Maschinen von ***9*** ***1*** (ebenso wie von den anderen Landwirten, die von der Ausleihe Gebrauch gemacht haben) selbst bedient worden sind. Dass eine im Beschwerdezeitraum etwa 60 Jahre alte Landwirtin nicht in der Lage sein soll, ihre Eigenflächen selbst zu bearbeiten, wie im Außenprüfungsbericht in den Raum gestellt, erschließt sich dem Bundesfinanzgericht nicht. Feststellungen über eine gesundheitliche Beeinträchtigung wurden nicht getroffen.

Dass keine Abrechnungen über Personalgestellung an ***9*** ***1*** erfolgt sind, liegt auf der Hand, wenn die ***1*** KG ***9*** ***1*** kein Personal gestellt hat.

Im Übrigen erfolgte die Maschinen- und Gerätevermietung auch dann fremdüblich, wenn die ***1*** KG kein Personal gestellt hat und die Mieter diese Maschinen und Geräte entweder selbst bedient oder sich dafür Dritter bedient haben.

Rechtsgrundlagen

Bundesabgabenordnung

§ 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.

Mehrwertsteuerrichtlinie (Mehrwertsteuersystemrichtlinie)

Die maßgebenden Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuerrichtlinie) lauten:

Artikel 9

(1) Als "Steuerpflichtiger" gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.

Als "wirtschaftliche Tätigkeit" gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

(2) Neben den in Absatz 1 genannten Personen gilt als Steuerpflichtiger jede Person, die gelegentlich ein neues Fahrzeug liefert, das durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung an den Erwerber nach einem Ort außerhalb des Gebiets eines Mitgliedstaats, aber im Gebiet der Gemeinschaft versandt oder befördert wird.

Artikel 10

Die selbstständige Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne des Artikels 9 Absatz 1 schließt Lohn- und Gehaltsempfänger und sonstige Personen von der Besteuerung aus, soweit sie an ihren Arbeitgeber durch einen Arbeitsvertrag oder ein sonstiges Rechtsverhältnis gebunden sind, das hinsichtlich der Arbeitsbedingungen und des Arbeitsentgelts sowie der Verantwortlichkeit des Arbeitgebers ein Verhältnis der Unterordnung schafft.

Artikel 11

Nach Konsultation des Beratenden Ausschusses für die Mehrwertsteuer (nachstehend "Mehrwertsteuerausschuss" genannt) kann jeder Mitgliedstaat in seinem Gebiet ansässige Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, zusammen als einen Steuerpflichtigen behandeln.

Ein Mitgliedstaat, der die in Absatz 1 vorgesehene Möglichkeit in Anspruch nimmt, kann die erforderlichen Maßnahmen treffen, um Steuerhinterziehungen oder -umgehungen durch die Anwendung dieser Bestimmung vorzubeugen.

Artikel 295

(1) Für die Zwecke dieses Kapitels gelten folgende Begriffsbestimmungen:

- 1. "landwirtschaftlicher Erzeuger" ist ein Steuerpflichtiger, der seine Tätigkeit im Rahmen eines land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betriebs ausübt;*
- 2. "land-, forst- oder fischwirtschaftlicher Betrieb" ist ein Betrieb, der in den einzelnen Mitgliedstaaten im Rahmen der in Anhang VII genannten Erzeugertätigkeiten als solcher gilt;*
- 3. "Pauschallandwirt" ist ein landwirtschaftlicher Erzeuger, der unter die Pauschalregelung dieses Kapitels fällt;*

4. "landwirtschaftliche Erzeugnisse" sind die Gegenstände, die im Rahmen der in Anhang VII aufgeführten Tätigkeiten von den land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betrieben der einzelnen Mitgliedstaaten erzeugt werden;

5. "landwirtschaftliche Dienstleistungen" sind Dienstleistungen, die von einem landwirtschaftlichen Erzeuger mit Hilfe seiner Arbeitskräfte oder der normalen Ausrüstung seines land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betriebs erbracht werden und die normalerweise zur landwirtschaftlichen Erzeugung beitragen, und zwar insbesondere die in Anhang VIII aufgeführten Dienstleistungen;

6. "Mehrwertsteuer-Vorbelastung" ist die Mehrwertsteuer-Gesamtbelastung der Gegenstände und Dienstleistungen, die von der Gesamtheit der der Pauschalregelung unterliegenden land-, forst- und fischwirtschaftlichen Betriebe jedes Mitgliedstaats bezogen worden sind, soweit diese Steuer bei einem der normalen Mehrwertsteuerregelung unterliegenden landwirtschaftlichen Erzeuger gemäß den Artikeln 167, 168 und 169 und 173 bis 177 abzugsfähig wäre;

7. "Pauschalausgleich-Prozentsätze" sind die Prozentsätze, die die Mitgliedstaaten gemäß den Artikeln 297, 298 und 299 festsetzen und in den in Artikel 300 genannten Fällen anwenden, damit die Pauschallandwirte den pauschalen Ausgleich der Mehrwertsteuer-Vorbelastung erlangen;

8. "Pauschalausgleich" ist der Betrag, der sich aus der Anwendung des Pauschalausgleich-Prozentsatzes auf den Umsatz des Pauschallandwirts in den in Artikel 300 genannten Fällen ergibt.

(2) Den in Anhang VII aufgeführten Tätigkeiten der landwirtschaftlichen Erzeugung gleichgestellt sind die Verarbeitungstätigkeiten, die ein Landwirt bei im Wesentlichen aus seiner landwirtschaftlichen Produktion stammenden Erzeugnissen mit Mitteln ausübt, die normalerweise in land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden.

Artikel 296

(1) Die Mitgliedstaaten können auf landwirtschaftliche Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der Sonderregelung des Kapitels 1 auf Schwierigkeiten stoßen würde, als Ausgleich für die Belastung durch die Mehrwertsteuer, die auf die von den Pauschallandwirten bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen gezahlt wird, eine Pauschalregelung nach diesem Kapitel anwenden.

(2) Jeder Mitgliedstaat kann bestimmte Gruppen landwirtschaftlicher Erzeuger sowie diejenigen landwirtschaftlichen Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Bestimmungen des Artikels 281 keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten mit sich bringt, von der Pauschalregelung ausnehmen.

(3) Jeder Pauschallandwirt hat nach den von den einzelnen Mitgliedstaaten festgelegten Einzelheiten und Voraussetzungen das Recht, sich für die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Bestimmungen des Artikels 281 zu entscheiden.

Umsatzsteuergesetz 1994

§ 1 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

§ 1. (1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. *Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;*

2. *der Eigenverbrauch im Inland. Eigenverbrauch liegt vor,*

a) *soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen. Eine Besteuerung erfolgt nur, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;*

(Anm.: lit. b aufgehoben durch BGBl. I Nr. 34/2010)

3. *die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.*

§ 2 Abs. 1 und 2 UStG 1994 lautet:

§ 2. (1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. *soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind;*

2. *wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, daß sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, daß sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.*

Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer.

§ 3 Abs. 1 und 2 UStG 1994 lautet:

§ 3. (1) Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

(2) Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,*
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder*
- für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.*

Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

§ 4 Abs. 1, 2 und 3 UStG 1994 lautet:

§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

(2) Zum Entgelt gehört auch,

- 1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,*
- 2. was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt.*

(3) Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).

§ 11 Abs. 1 und 8 UStG 1994 lautet:

§ 11. (1) 1. Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

- 2. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn*
 - der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet,*

- der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der die Lieferung oder sonstige Leistung für sein Unternehmen bezieht oder eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist,
- die Steuerschuld für die im anderen Mitgliedstaat ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung auf den Leistungsempfänger übergeht und
- der leistende Unternehmer in diesem Mitgliedstaat weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat.

Dies gilt nicht, wenn mittels Gutschrift abgerechnet wird.

Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1, die Steuer schuldet, spätestens am fünfzehnten Tag des Kalendermonates, der auf den Kalendermonat folgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist, nachzukommen.

Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet und die Lieferung oder sonstige Leistung im Drittlandsgebiet an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausgeführt wird.

2a. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen nach § 3 Abs. 8a, wenn

- a) der Unternehmer die Sonderregelung nach § 25b im Inland in Anspruch nimmt oder
- b) der Unternehmer in keinem Mitgliedstaat eine Sonderregelung gemäß Art. 369I bis 369x der Richtlinie 2006/112/EG in Anspruch nimmt und
 - die Lieferung im Inland als ausgeführt gilt oder
 - die Beförderung oder Versendung im Inland endet und der Unternehmer innerhalb der EU weder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, noch seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von der aus die Lieferung ausgeführt wird, hat.

In diesen Fällen kommt Abs. 6 nicht zur Anwendung.

3. Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden Angaben enthalten:

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
- b) den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;

c) *die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;*

d) *den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (beispielsweise Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;*

e) *das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;*

f) *den auf das Entgelt (lit. e) entfallenden Steuerbetrag. Wird die Rechnung in einer anderen Währung als Euro ausgestellt, ist der Steuerbetrag nach Anwendung einer dem § 20 Abs. 6 entsprechenden Umrechnungsmethode zusätzlich in Euro anzugeben. Steht der Betrag in Euro im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht fest, hat der Unternehmer nachvollziehbar anzugeben, welche Umrechnungsmethode gemäß § 20 Abs. 6 angewendet wird. Der Vorsteuerabzug (§ 12) bemisst sich nach dem in Euro angegebenen oder jenem Betrag in Euro, der sich nach der ausgewiesenen Umrechnungsmethode ergibt;*

g) *das Ausstellungsdatum;*

h) *eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;*

i) *soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.*

4. *Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die Vorschriften dieses Bundesgesetzes über die Rechnungsausstellung sinngemäß.*

Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne dieses Absatzes ausgestellt worden sind.

(8) Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. *Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muß zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;*

2. *zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muß Einverständnis darüber bestehen, daß mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;*

3. *die Gutschrift muss die in Abs. 1 und Abs. 1a geforderten Angaben enthalten und als solche bezeichnet werden. Die Abs. 2 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;*

4. *die Gutschrift muß dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.*

§ 18 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

§ 18. (1) Der Unternehmer ist verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu führen. Diese Verpflichtung gilt in den Fällen des § 11 Abs. 14 auch für Personen, die nicht Unternehmer sind.

§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG 1994 lautet:

§ 19. (1) Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.

§ 22 UStG 1994 lautet:

§ 22. (1) Bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, deren im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführte Umsätze 400 000 Euro nicht übersteigen, wird die Steuer für diese Umsätze mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden oder der ermäßigte Steuersatz nach § 10 Abs. 3 anzuwenden ist, wird die Steuer für diese Umsätze mit 13% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.

Die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 8 bis 26, des § 11 und des § 12 Abs. 10 bis 12 sind anzuwenden. Weiters sind Berichtigungen nach § 16 vorzunehmen, die Zeiträume betreffen, in denen die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes Anwendung gefunden haben.

(1a) Für die Ermittlung der Umsatzgrenze von 400 000 Euro nach Abs. 1 und den Zeitpunkt des Eintritts der aus Über- oder Unterschreiten der Umsatzgrenze resultierenden umsatzsteuerlichen Folgen ist § 125 BAO sinngemäß anzuwenden.

(2) Unternehmer im Sinne des Abs. 1 haben für die Lieferungen von Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten, die weder in § 10 Abs. 3 Z 11, § 28 Abs. 51 Z 1, § 28 Abs. 52 Z 1 lit. a noch in den Anlagen angeführt sind, eine zusätzliche Steuer von 10% der Bemessungsgrundlage, soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden, eine zusätzliche Steuer von 7% der Bemessungsgrundlage zu entrichten. Für diese zusätzliche Steuer sowie für Steuerbeträge, die nach § 11 Abs. 12 und 14 oder § 12 Abs. 10 bis 12 geschuldet werden oder die sich nach § 16 ergeben, gelten die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes mit der Einschränkung sinngemäß, dass ein weiterer Vorsteuerabzug entfällt.

(3) Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ist ein Betrieb anzusehen, dessen Hauptzweck auf die Land- und Forstwirtschaft gerichtet ist. Als Landwirtschaft gelten insbesondere der Acker-, Garten-, Gemüse-, Obst- und Weinbau, die Wiesen- und Weidewirtschaft einschließlich der Wanderschäfferei, die Fischzucht einschließlich der Teichwirtschaft und die Binnenfischerei, die Imkerei sowie Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe im Sinne des § 30 des Bewertungsgesetzes 1955. Die Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes oder Teilbetriebes gilt nicht als steuerbarer Umsatz.

(4) Zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehören auch die Nebenbetriebe, die dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sind.

(5) Führt der Unternehmer neben den im Abs. 1 angeführten Umsätzen auch andere Umsätze aus, so ist der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 zu behandeln.

(6) Der Unternehmer kann bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass seine Umsätze vom Beginn dieses Kalenderjahres oder des vorangegangenen Kalenderjahres an nicht nach den Abs. 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes besteuert werden sollen. Wird die Erklärung für Umsätze von Beginn des vorangegangenen Kalenderjahres an ausgeübt, hat der Unternehmer in diesem Zeitpunkt eine Steuererklärung für das vorangegangene Kalenderjahr einzureichen. Diese Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

(7) Die Bestimmungen der Abs. 1 bis 6 sind auch auf land- und forstwirtschaftliche Betriebe einer Körperschaft des öffentlichen Rechts anzuwenden, wenn die Umsätze der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 in einem der dem Veranlagungsjahr vorangegangenen drei Kalenderjahre 400 000 Euro nicht überstiegen haben. Wird diese Umsatzgrenze nicht überschritten, so gelten die Abs. 1 bis 6 nur für jene land- und forstwirtschaftlichen Betriebe, hinsichtlich welcher der nach den Grundsätzen des ersten Abschnittes des zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes 1955 unter Berücksichtigung von Zupachtungen und Verpachtungen zum 1. Jänner eines Jahres ermittelte Wert der bei Unterhalten eines zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehörenden Betriebes selbstbewirtschafteten Fläche 150 000 Euro nicht übersteigt.

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

Einkommensteuergesetz 1988

§ 21 EStG 1988 lautet:

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

1. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.
2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.
3. Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.
4. Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.
5. Einkünfte aus übrigen land- und forstwirtschaftlichem Vermögen im Sinne des § 50 des Bewertungsgesetzes 1955.

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

1. Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.
2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen

oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Voraussetzung ist jedoch, daß die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.

3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.

Wiederaufnahmen des Verfahrens

Das Bundesfinanzgericht hat mit Erkenntnis BFG 5. 10. 2022, RV/7103307/2021 die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Sachbescheide gehören daher weiterhin dem Rechtsbestand an.

Über die gegen diese gerichtete Beschwerde ist nunmehr zu entscheiden.

Umsatzsteuer

EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, Christine Nigl u. a.

Der EuGH hat in seinem Urteil EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, *Christine Nigl u. a.* unter anderem ausgeführt:

25 *Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 4 Abs. 1 und Abs. 4 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie sowie Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 und Art. 10 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass mehrere Gesellschaften bürgerlichen Rechts wie die des Ausgangsverfahrens, die als solche gegenüber ihren Lieferanten, gegenüber öffentlichen Stellen und zu einem gewissen Grad gegenüber ihren Kunden eigenständig auftreten und von denen jede ihre eigene Produktion sicherstellt, indem sie im Wesentlichen ihre Produktionsmittel verwendet, die aber einen Großteil ihrer Produkte unter einer gemeinsamen Marke über eine Kapitalgesellschaft vertreiben, deren Anteile von den Mitgliedern der Gesellschaften bürgerlichen Rechts und anderen Angehörigen der betreffenden Familie gehalten werden, als mehrwertsteuerpflichtige eigenständige Unternehmer anzusehen sind.*

26 *Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 4 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie und Art. 9 der Mehrwertsteuerrichtlinie als „Steuerpflichtiger“ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis (vgl. u. a. Urteile vom 26. März 1987, Kommission/Niederlande, 235/85, EU:C:1987:161, Rn. 6, vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a., C-288/07, EU:C:2008:505, Rn. 27, und vom 29. Oktober 2009, Kommission/Finnland, C-246/08, EU:C:2009:671, Rn. 35).*

27 *Die in Art. 4 Abs. 1 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie und Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie verwendeten Begriffe, insbesondere der Begriff „wer“, verleihen dem Begriff „Steuerpflichtiger“ eine weite Definition mit dem Schwerpunkt auf der Selbständigkeit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit in dem Sinne, dass alle natürlichen und juristischen Personen, sowohl öffentliche als auch private, sowie Einrichtungen ohne Rechtspersönlichkeit, die objektiv die Kriterien dieser Bestimmung erfüllen, als*

Mehrwertsteuerpflichtige gelten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 29. September 2015, *Gmina Wrocław*, C-276/14, EU:C:2015:635, Rn. 28).

28 Zur Feststellung der Selbständigkeit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ist zu prüfen, ob der Betroffene seine Tätigkeiten im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübt, und ob er das mit der Ausübung dieser Tätigkeiten einhergehende wirtschaftliche Risiko trägt (Urteile vom 27. Januar 2000, *Heerma*, C-23/98, EU:C:2000:46, Rn. 18, vom 18. Oktober 2007, *van der Steen*, C-355/06, EU:C:2007:615, Rn. 23, und vom 29. September 2015, *Gmina Wrocław* C-276/14, EU:C:2015:635, Rn. 34).

...

30 Der Umstand, dass Gesellschaften bürgerlichen Rechts wie die des Ausgangsverfahrens getrennt eigene oder – ebenfalls getrennt – zugepachtete Weingärten bewirtschaften, dass jede dieser Gesellschaften so gut wie ausschließlich ihre eigenen Produktionsmittel verwendet und ihre eigenen Arbeitnehmer beschäftigt, dass sie als solche eigenständig gegenüber ihren Lieferanten, gegenüber öffentlichen Stellen und zu einem gewissen Grad gegenüber ihren Kunden auftreten, zeugt davon, dass jede dieser Gesellschaften eine Tätigkeit im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübt.

31 In diesem Zusammenhang reicht das Bestehen einer gewissen Zusammenarbeit zwischen solchen Gesellschaften bürgerlichen Rechts und einer Kapitalgesellschaft u. a. hinsichtlich des Vertriebs ihrer Produkte unter einer gemeinsamen Marke nicht aus, um die Eigenständigkeit dieser Gesellschaften bürgerlichen Rechts gegenüber der Kapitalgesellschaft in Frage zu stellen.

32 Dass solche Gesellschaften bürgerlichen Rechts einen Teil ihrer Tätigkeiten durch Übertragung auf eine dritte Gesellschaft zusammenlegen, geht nämlich auf eine Entscheidung über die Organisation dieser Tätigkeiten zurück und lässt nicht darauf schließen, dass die Gesellschaften bürgerlichen Rechts ihre Tätigkeiten nicht selbständig ausübten oder nicht das mit ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit einhergehende wirtschaftliche Risiko trügen.

33 Auch eignet sich die bestimmende Rolle eines der Mitglieder einer der Gesellschaften bürgerlichen Rechts wie denen des Ausgangsverfahrens bei der Erzeugung der Weine dieser Gesellschaften und bei deren Vertretung nicht offenkundig dazu, die Feststellung in Zweifel zu ziehen, dass diese Gesellschaften ihre Tätigkeiten dadurch selbständig ausüben, dass jede im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung handelt.

34 Nach alledem ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 4 Abs. 1 und Abs. 4 Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie sowie Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 und Art. 10 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass mehrere Gesellschaften bürgerlichen Rechts wie die des Ausgangsverfahrens, die als solche gegenüber ihren Lieferanten, gegenüber öffentlichen Stellen und zu einem gewissen Grad gegenüber ihren Kunden eigenständig auftreten und von denen jede ihre eigene Produktion sicherstellt, indem sie im Wesentlichen ihre Produktionsmittel verwendet, die aber einen Großteil ihrer Produkte unter einer gemeinsamen Marke über eine Kapitalgesellschaft vertreiben, deren Anteile von den Mitgliedern der Gesellschaften bürgerlichen Rechts und anderen Angehörigen der betreffenden Familie gehalten werden, als mehrwertsteuerpflichtige eigenständige Unternehmer anzusehen sind.

EuGH 24. 3. 2022, C-697/20, W. G.

Der EuGH hat in seinem Urteil EuGH 24. 3. 2022, C-697/20, W. G. unter anderem ausgeführt:

21 Mit seinen Fragen, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die Art. 9, 295 und 296 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass sie der Praxis eines Mitgliedstaats entgegenstehen, wonach Ehegatten, die im Rahmen desselben Betriebs eine landwirtschaftliche Tätigkeit unter Verwendung von Vermögensgegenständen ausüben, die zum Gesamtgut ihrer ehelichen Gütergemeinschaft gehören, nicht als getrennte Mehrwertsteuerpflichtige angesehen werden können, und zwar auch dann, wenn es möglich ist, die Vermögensgegenstände, die jeder der Ehegatten für seine eigene Tätigkeit verwendet, voneinander zu unterscheiden, mit der Folge, dass nach dieser Praxis in den Fällen, in denen die Ehegatten eine landwirtschaftliche Tätigkeit unter der Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger ausüben, die Entscheidung eines der Ehegatten, seine Tätigkeit nach der normalen Mehrwertsteuerregelung besteuern zu lassen, für den anderen Ehegatten den Verlust des Status eines Pauschallandwirts nach sich zieht.

22 Zur Beantwortung dieser Frage ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie als „Steuerpflichtiger“ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt.

23 Nach ständiger Rechtsprechung steckt Art. 9 der Mehrwertsteuerrichtlinie den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer sehr weit (Urteile vom 21. April 2005, HE, C-25/03, EU:C:2005:241, Rn. 40, und vom 13. Juni 2018, Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, Rn. 39 und die dort angeführte Rechtsprechung). Eine Tätigkeit wird im Allgemeinen als „wirtschaftlich“ im Sinne dieses Art. 9 angesehen, wenn sie nachhaltig ist und gegen ein Entgelt ausgeübt wird, das derjenige erhält, der die Leistung erbringt (Urteil vom 13. Juni 2018, Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, Rn. 38 und die dort angeführte Rechtsprechung). Darüber hinaus ist zur Feststellung der Selbständigkeit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit zu prüfen, ob der Betroffene seine Tätigkeiten im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübt, und ob er das mit der Ausübung dieser Tätigkeiten einhergehende wirtschaftliche Risiko trägt (Urteil vom 12. Oktober 2016, Nigl u. a., C-340/15, EU:C:2016:764, Rn. 28 und die dort angeführte Rechtsprechung). Schließlich ist die Eigenschaft als Steuerpflichtiger ausschließlich anhand der Kriterien von Art. 9 der Mehrwertsteuerrichtlinie zu beurteilen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 21. April 2005, HE, C-25/03, EU:C:2005:241, Rn. 41).

24 Aus der in der vorstehenden Randnummer angeführten Rechtsprechung ergibt sich, dass eine Person, die eine landwirtschaftliche Tätigkeit im Rahmen eines Betriebs ausübt, den sie mit ihrem Ehegatten in ehelicher Gütergemeinschaft besitzt, Steuerpflichtige im Sinne von Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist, wenn diese Tätigkeit selbständig ausgeübt wird, da die betreffende Person im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung handelt und das mit der Ausübung ihrer Tätigkeit verbundene wirtschaftliche Risiko alleine trägt.

25 Es kann in diesem Zusammenhang ein relevantes Indiz darstellen, dass die Ehegatten die für die Aufzuchtbetriebe bestimmten Mittel getrennt verwalten und diese Betriebe in wirtschaftlicher, finanzieller und organisatorischer Hinsicht getrennt sind. Dagegen ist der bloße Umstand, dass die Ehegatten ihre Tätigkeiten im Rahmen ein und desselben

landwirtschaftlichen Betriebs ausüben, den sie in ehelicher Gütergemeinschaft besitzen, nicht von Belang.

27 Während Art. 295 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie die für die Anwendung dieser Regelung relevanten Begriffe definiert, sieht Art. 296 der Richtlinie in seinem Abs. 1 vor, dass die Mitgliedstaaten auf landwirtschaftliche Erzeuger, bei denen die Anwendung u. a. der normalen Mehrwertsteuerregelung auf Schwierigkeiten stoßen würde, als Ausgleich für die Belastung durch die Mehrwertsteuer, die auf die von den Pauschallandwirten bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen gezahlt wird, eine Pauschalregelung anwenden können. Art. 296 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie fügt hinzu, dass jeder Mitgliedstaat bestimmte Gruppen landwirtschaftlicher Erzeuger sowie diejenigen landwirtschaftlichen Erzeuger, bei denen u. a. die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten mit sich bringt, von der Pauschalregelung ausnehmen kann.

28 Aus diesen Bestimmungen lässt sich jedoch nicht ableiten, dass ein Mitgliedstaat im Fall einer im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebs ausgeübten Tätigkeit die Möglichkeit für eine Person, sich als Mehrwertsteuerpflichtige registrieren zu lassen, allein deshalb einschränken kann, weil ihr Ehegatte denselben Betrieb für seine eigenen mehrwertsteuerpflichtigen Tätigkeiten nutzt.

29 Daher ist eine Praxis eines Mitgliedstaats, wonach Ehegatten, die eine landwirtschaftliche Tätigkeit im Rahmen desselben Betriebs unter Verwendung von Vermögensgegenständen ausüben, die zum Gesamtgut ihrer ehelichen Gütergemeinschaft gehören, nicht als getrennte Mehrwertsteuerpflichtige angesehen werden können, grundsätzlich nicht mit der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar.

30 Die Besonderheit des Ausgangsverfahrens besteht jedoch darin, dass einer der Ehegatten seine Tätigkeit unter der normalen Mehrwertsteuerregelung ausübt, während der andere Ehegatte unter der Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger verbleiben will. Daher ist zu prüfen, ob ein Mitgliedstaat, um zu verhindern, dass in Bezug auf die Ehegatten gleichzeitig zwei verschiedene Status bestehen, vorsehen kann, dass der Verzicht eines der Ehegatten auf die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger zur Folge hat, dass der andere Ehegatte seinen Status eines Pauschallandwirts verliert.

31 Das vorlegende Gericht führt aus, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Praxis Missbräuche verhindern solle, die mit der Aufteilung eines landwirtschaftlichen Betriebs in mehrere Einheiten verbunden sein könnten, so dass einer der Ehegatten in den Genuss der Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger komme, während der andere Ehegatte nach der normalen Mehrwertsteuerregelung zum Vorsteuerabzug berechtigt sei.

32 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass die Bekämpfung von Betrug, Steuerhinterziehung sowie etwaigen Missbräuchen ein Ziel ist, das mit der Mehrwertsteuerrichtlinie anerkannt und gefördert wird (Urteil vom 4. Juni 2020, C. F. [Steuerprüfung], C-430/19, EU:C:2020:429, Rn. 42 und die dort angeführte Rechtsprechung). Die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Praxis kommt jedoch, da sie bei Registrierung eines der Ehegatten für die normale Mehrwertsteuerregelung in jedem Fall zur Folge hat, dass der andere Ehegatte den Status eines Pauschallandwirts verliert, letztlich einer allgemeinen Vermutung der Steuerhinterziehung gleich, die für die Erreichung des Ziels der Verhinderung von Steuerbetrug als unverhältnismäßig anzusehen ist (vgl. entsprechend Urteile vom 11. Juni 2020, SCT, C-146/19,

EU:C:2020:464, Rn. 39 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 15. April 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C-868/19, nicht veröffentlicht, EU:C:2021:285, Rn. 63).

33 Unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens ist es folglich Sache der zuständigen Steuerverwaltung, zu prüfen, ob es sich unter Berücksichtigung der konkreten Situation als erforderlich erweist, dass der andere Ehegatte den Status eines Pauschallandwirts verliert, um den Gefahren von Missbrauch und Steuerhinterziehung entgegenzuwirken, die nicht durch die Vorlage geeigneter Beweise seitens der Ehegatten beseitigt werden können, die insbesondere belegen, dass jeder von ihnen seine Tätigkeit selbständig ausübt.

34 Es ist hinzuzufügen, dass, wie in Rn. 27 des vorliegenden Urteils ausgeführt worden ist, die Mitgliedstaaten nach Art. 296 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie auf landwirtschaftliche Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung auf Schwierigkeiten stoßen würde, eine Pauschalregelung „[anwenden] können“, und nach Abs. 2 dieser Bestimmung jeder Mitgliedstaat u. a. diejenigen landwirtschaftlichen Erzeuger von der Pauschalregelung „[ausnehmen] kann“, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten mit sich bringt.

35 Darüber hinaus hat der Gerichtshof entschieden, dass die gemeinsame Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger eine abweichende Regelung ist, die eine Ausnahme von der normalen Mehrwertsteuerregelung darstellt und daher nur insoweit angewandt werden darf, als dies zur Erreichung ihres Ziels erforderlich ist. Zu den beiden Zielen dieser Regelung gehört jenes, dem Vereinfachungserfordernis zu entsprechen, das mit dem Ziel eines Ausgleichs der Mehrwertsteuer-Vorbelastung für die Landwirte in Einklang gebracht werden muss (Urteil vom 12. Oktober 2016, Nigl u. a., C-340/15, EU:C:2016:764, Rn. 37 und 38 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

36 Wenn die Prüfung einer konkreten Situation wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden ergibt, dass die Ausübung einer landwirtschaftlichen Tätigkeit durch Ehegatten im Rahmen desselben Betriebs und unter Verwendung von Vermögensgegenständen, die zum Gesamtgut ihrer ehelichen Gütergemeinschaft gehören, selbständig und jeder im Rahmen der normalen Mehrwertsteuerregelung, keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten im Vergleich zu derjenigen Situation mit sich bringt, in der ein Ehegatte der normalen Regelung und der andere Ehegatte der Pauschalregelung unterliegt, kann daher der betreffende Mitgliedstaat wirksam entscheiden, dass der Verzicht eines der Ehegatten auf die Pauschalregelung bewirkt, dass der andere Ehegatte seinen Status eines Pauschallandwirts verliert.

Die Art. 9, 295 und 296 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass

- sie der Praxis eines Mitgliedstaats entgegenstehen, wonach Ehegatten, die eine landwirtschaftliche Tätigkeit im Rahmen desselben Betriebs unter Verwendung von Vermögensgegenständen ausüben, die zum Gesamtgut ihrer ehelichen Gütergemeinschaft gehören, nicht als getrennte Mehrwertsteuerpflichtige angesehen werden können, wenn jeder der Ehegatten eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausübt;
- sie dem nicht entgegenstehen, dass in den Fällen, in denen die Ehegatten diese landwirtschaftliche Tätigkeit unter der Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger ausüben, die Entscheidung des einen Ehegatten, seine Tätigkeit nach der normalen Mehrwertsteuerregelung besteuern zu lassen, für den anderen Ehegatten den Verlust seines Status eines Pauschallandwirts nach sich zieht, wenn sich diese Wirkung nach Prüfung der

konkreten Situation als erforderlich erweist, um den Gefahren von Missbrauch und Betrug entgegenzuwirken, die nicht durch die Vorlage geeigneter Beweise seitens der Ehegatten beseitigt werden können, oder wenn die Ausübung dieser Tätigkeit durch die Ehegatten, selbständig und jeder im Rahmen der normalen Mehrwertsteuerregelung, keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten im Vergleich zu derjenigen Situation mit sich bringt, in der hinsichtlich der Ehegatten gleichzeitig zwei verschiedene Status bestehen.

VwGH 9. 10. 2020, Ro 2019/13/0025 zu BFG 26. 2. 2019, RV/7101189/2018

Das Erkenntnis VwGH 9. 10. 2020, Ro 2019/13/0025 betrifft die Frage, ob – in Anschluss an EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, *Christine Nigl u. a.* – die nationalen österreichischen Pauschalierungsregelungen kraft Unionsrechts bei Steuerpflichtigen, die unter diese fallen, nicht anwendbar sind, was vom Verwaltungsgerichtshof verneint wurde:

17 Im Revisionsfall ist nicht strittig, dass die mitbeteiligte Partei die Voraussetzungen für die Anwendung des § 22 UStG 1994 dahingehend erfüllte, dass sie Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (Weinbau) ausführte, nicht buchführungspflichtig war und im Jahr 2015 die - mit dem BudBG 2014 eingeführte - Umsatzgrenze nicht nachhaltig iSd § 125 BAO überschritten hat.

18 Im Urteil vom 12. Oktober 2016, Nigl, C-340/15, hat der EuGH im Hinblick auf den Ausgangsfall, an dem auch die mitbeteiligte Partei beteiligt war, zunächst darauf verwiesen, dass die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger eine abweichende Regelung sei, die eine Ausnahme von der allgemeinen Regelung darstelle und daher nur insoweit angewandt werden dürfe, als dies zur Erreichung ihres Ziels erforderlich sei.

19 Der EuGH führt weiters aus, dass - neben der Möglichkeit der Mitgliedstaaten, bestimmte Gruppen landwirtschaftlicher Erzeuger von der Pauschalregelung auszunehmen - nach Art. 296 Abs. 2 der MwStSystRL von der Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger solche „ausgenommen [seien]“, denen die Anwendung der normalen oder der vereinfachten Regelung keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten bereite.

20 Bezogen auf den Ausgangsfall ergebe sich daraus - so der EuGH weiter -, dass Art. 296 der MwStSystRL dahin auszulegen sei, dass er der Möglichkeit, die Anwendung der in diesem Artikel vorgesehenen gemeinsamen Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger auf mehrere GesBR (zu denen auch die revisionsgegenständliche mitbeteiligte Partei gehört), die als mehrwertsteuerpflichtige eigenständige Unternehmer angesehen würden und untereinander zusammenarbeiteten, mit der Begründung abzulehnen, dass eine Kapitalgesellschaft, eine aus den Mitgliedern dieser Gesellschaften bürgerlichen Rechts gebildete Personenvereinigung oder eine aus der Kapitalgesellschaft und den Mitgliedern der Gesellschaften bürgerlichen Rechts gebildete Personenvereinigung aufgrund der Betriebsgröße oder der Rechtsform nicht unter die Pauschalregelung falle, auch dann nicht entgegenstünde, wenn die Gesellschaften bürgerlichen Rechts nicht zu einer Gruppe von der Pauschalregelung ausgenommener Erzeuger gehörten, sofern sie aufgrund ihrer Verbindungen zur Kapitalgesellschaft oder einer dieser Vereinigungen faktisch in der Lage seien, die Verwaltungskosten im Zusammenhang mit den sich aus der Anwendung der normalen oder der vereinfachten Mehrwertsteuerregelung ergebenden Aufgaben zu tragen, was das vorliegende Gericht zu prüfen habe.

21 Der EuGH hat im Urteil vom 12. Oktober 2016 keine Aussage dazu getroffen, ob das Kriterium der „verwaltungstechnischen Schwierigkeiten“ in jedem Einzelfall oder nur in bestimmten Fallkonstellationen zu prüfen sei.

22 Er hat aber ausdrücklich klargestellt, dass Art. 296 Abs. 1 MwStSystRL dahingehend auszulegen sei, dass der Anwendungsbereich der Pauschalregelung auf landwirtschaftliche Erzeuger beschränkt ist, denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung verwaltungstechnische Schwierigkeiten bereitet, und jene landwirtschaftlichen Erzeuger, bei denen keine diesbezüglichen Schwierigkeiten vorliegen, aus dem Kreis der Pauschallandwirte auszuschließen sind.

23 Wie bereits ausgeführt, hat Österreich mit § 22 UStG 1994 die in Art. 295 ff MwStSystRL normierte Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger zunächst dahingehend umgesetzt, dass nur nichtbuchführungspflichtige Unternehmer die Pauschalregelung in Anspruch nehmen können. Seit dem 1. Jänner 2015 ist als zusätzliches Kriterium vorgesehen, dass die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Umsätze den Betrag von 400.000 € nicht (nachhaltig) übersteigen. Die in Art. 296 der MwStSystRL genannten verwaltungstechnischen Schwierigkeiten mit dem normalen Mehrwertsteuerregime sind - abgesehen davon, dass die Verpflichtung, Bücher zu führen, naturgemäß mit einem höheren verwaltungstechnischen Aufwand verbunden ist - nach dem Wortlaut des § 22 UStG 1994 keine Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Pauschalierung.

24 Bei Anwendung des nationalen Rechts, insbesondere der Vorschriften eines speziell zur Durchführung einer Richtlinie erlassenen Gesetzes, haben die nationalen Gerichte und Verwaltungsbehörden die Auslegung im Lichte der Richtlinie vorzunehmen (Grundsatz der richtlinienkonformen Auslegung; vgl. VwGH 20.2.2008, 2006/15/0161, VwSlg. 8312/F).

25 § 22 Abs. 1 UStG 1994 ist daher grundsätzlich richtlinienkonform auszulegen (vgl. etwa VwGH 28.5.2019, Ro 2019/15/0002, zur richtlinienkonformen Auslegung bezüglich der von der Pauschalregelung erfassten Umsätze).

26 Im gegenständlichen Fall scheidet eine solche Auslegung jedoch angesichts des eindeutig weiteren Wortlauts des Anwendungsbereichs von § 22 Abs. 1 UStG 1994 („nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen“ bzw. ab 2015 „nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, deren im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführte Umsätze 400 000 Euro nicht übersteigen“) gegenüber dem ihm aufgrund seiner unionsrechtlichen Grundlage grundsätzlich zu unterstellenden Bedeutungsinhalt (unter Hinzudenken der unionsrechtlich geforderten generellen Einschränkung „denen die Anwendung des normalen Mehrwertsteuerregimes verwaltungstechnische Schwierigkeiten bereitet“) aus. Die Erweiterung der innerstaatlich normierten Voraussetzungen für die Pauschalierung um die in Art. 296 der MwStSystRL genannten verwaltungstechnischen Schwierigkeiten mit dem normalen Mehrwertsteuerregime würde den Auslegungsspielraum der zulässigen Ermittlung des Norminhalts nach innerstaatlichen Auslegungsregeln überschreiten und im Ergebnis die unmittelbare Anwendung einer nicht umgesetzten zusätzlichen Voraussetzung bedeuten. Ein solches Vorgehen kommt jedoch zu Lasten des Abgabepflichtigen nicht in Betracht (vgl. VwGH 13.9.2017, Ro 2017/13/0015, sowie 5.9.2012, 2009/15/0213, VwSlg. 8741/F).

27 Aus den dargelegten Gründen war die Revision gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Rechtliche Würdigung

Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen bestanden ab dem Jahr 1989 zwei voneinander unabhängige getrennte land- und forstwirtschaftliche Betriebe einerseits des ***7*** ***1*** sen. und andererseits der ***9*** ***1***. Diese Betriebe wurden vom Finanzamt als eigenständige Steuersubjekte anerkannt. Im Jahr 2008 wurde der bisher von ***7*** ***1*** sen. als Einzelunternehmer geführte land- und forstwirtschaftliche Betrieb von diesem im Wege eines Zusammenschlussvertrags in die neu gegründete ***1*** Kommanditgesellschaft als Einlage eingebracht, deren Komplementärin ***9*** ***1*** wurde. Das Finanzamt ging während rund 17 Jahren vom Vorliegen zweier Unternehmen und zweier Betriebe aus und erfasste die ***1*** KG zur Steuernummer ***6*** und ***9*** ***1*** zur Steuernummer ***10***. Erst seit einer Außenprüfung im Jahr 2017 geht das Finanzamt – rückwirkend ab dem Jahr 2013 - davon aus, dass das Unternehmen und der Betrieb der ***9*** ***1*** steuerrechtlich nicht existent und die Umsätze und Gewinne von ***9*** ***1*** den Umsätzen und Gewinnen der ***1*** KG zuzurechnen seien. Insoweit gleicht die Konstellation jener im Fall EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, *Christine Nigl u. a.* Auch dort ging das Finanzamt ursprünglich von eigenständigen Steuersubjekten aus und änderte seine Auffassung erst im Zuge einer späteren Außenprüfung.

Ebenso wie im Fall EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, *Christine Nigl u. a.* (Rn 34) trat ***9*** ***1*** als Landwirtin gegenüber ihren Lieferanten und gegenüber öffentlichen Stellen als Einzelunternehmerin – und nicht in ihrer Funktion als Komplementärin der ***1*** KG – auf. Sie trat auch gegenüber ihrem (Haupt-)Kunden, der Bioprodukte ***19*** GmbH, eigenständig auf. Die Ausführungen im Urteil *Nigl* sind daher auf den gegenständlichen Fall mit der Folge übertragbar, dass sowohl die ***1*** KG als auch ***9*** ***1*** jeweils als eigenständige Unternehmer anzusehen sind und die von ***9*** ***1*** selbst erzielten Umsätze nicht der ***1*** KG zuzurechnen sind.

Anders als im Fall EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, *Christine Nigl u. a.* verfügt ***9*** ***1*** über keine eigenen Produktionsmittel in Bezug auf Geräte und Maschinen, da sie diese von der ***1*** KG anmietet. Nach den getroffenen Feststellungen erfolgt diese Anmietung in derselben fremdüblichen Weise wie die Anmietung von Geräten und Maschinen der ***1*** KG durch andere Landwirte.

Ein Landwirt muss über keinen in seinem Eigentum stehenden landwirtschaftlichen Betrieb verfügen. Er kann auch als Pächter als Landwirt tätig sein (vgl. VwGH 8. 9. 2016, Ra 2016/11/0081; VwGH 29. 3. 2006 2004/08/0226; VwGH 29. 5. 2005, 2001/08/0186; VwGH 3. 10. 2002, 98/08/0193; VwGH 4. 10. 2001, 97/08/0072; VwGH 4. 10. 2001, 98/08/0037; VwGH 10. 9. 1998, 96/15/0157; VwGH 14. 1. 1997, 96/08/0343; VwGH 31. 3. 1993, 92/02/0326; VwGH 20. 10. 1992, 91/08/0110; Böck in *Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 21 Anm 1, 4, 65b). Er muss eine land- und forstwirtschaftliche, selbständige Erwerbstätigkeit haupt- oder

nebenberuflich auf eigene Rechnung und Gefahr ausüben (vgl. etwa § 4 Abs. 1 Z 2 NÖ Landwirtschaftskammergesetz LGBL. 6000-0 i.d. g. F.).

Es ist in der Landwirtschaft nicht unüblich, bestimmte Geräte und Maschinen nicht im Eigentum zu haben, sondern diese anzumieten. Auch wenn typischerweise eine Landwirtschaft über einen eigenen Grundstock an Geräten und Maschinen verfügt, kann es durchaus wirtschaftlicher sein, Geräte und Maschinen nur für die tatsächlichen Einsatzzeiten anzumieten und damit hohen Kapitaleinsatz und anlaufende Kosten für die Zeiten des Nichteinsatzes zu vermeiden. Ein Landwirt kann seinen Betrieb auch in der Weise führen, dass er nicht Eigentümer der zur Bewirtschaftung erforderlichen Geräte und Maschinen ist, sondern diese entweder langfristig (Leasing) oder kurzfristig (für den jeweiligen Einsatz) anmietet.

Wie ausgeführt, wurden die Geräte und Maschinen von ***9*** ***1*** fremdüblich, d. h. so wie von anderen Landwirten auch, angemietet. Sie hat daher auch über eigene Produktionsmittel in der Form verfügt, dass diese nicht in ihrem Eigentum gestanden haben, sondern von ihr fremdüblich gemietet wurden. Diese Fremdüblichkeit ergibt sich daraus, dass zu den gleichen Bedingungen von der ***1*** KG auch an andere Landwirte vermietet wurde. Ob diesen Vermietungen die ÖKL-Richtsätze, die Richtsätze des Maschinenrings oder eigene Sätze zugrunde lagen, ist solange unerheblich, als von der ***1*** KG allen Mietern gegenüber und nicht nur gegenüber der Komplementärin in gleicher Weise verrechnet wurde. Dies war hier der Fall.

In seinem Urteil EuGH 24. 3. 2022, C-697/20, *W. G.* hat es der EuGH als wesentliches Indiz für das Vorliegen eigenständiger Steuerpflichtiger erachtet, wenn die Mittel zweier Betriebe getrennt verwaltet werden und die Betriebe in wirtschaftlicher, finanzieller und organisatorischer Hinsicht getrennt sind. „Dagegen ist der bloße Umstand, dass die Ehegatten ihre Tätigkeiten im Rahmen ein und desselben landwirtschaftlichen Betriebs ausüben, den sie in ehelicher Gütergemeinschaft besitzen, nicht von Belang“ (Rn 25).

Eine Praxis eines Mitgliedstaats, wonach Ehegatten, die eine landwirtschaftliche Tätigkeit im Rahmen desselben Betriebs unter Verwendung von Vermögensgegenständen ausüben, die zum Gesamtgut ihrer ehelichen Gütergemeinschaft gehören, nicht als getrennte Mehrwertsteuerpflichtige angesehen werden können, wäre dem Gerichtshof zufolge grundsätzlich nicht mit der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar (Rn 28).

Davon zu unterscheiden ist, ob und inwieweit die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger anzuwenden ist (vgl. EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, *Christine Nigl u. a.*, Rn 36 ff.; EuGH 24. 3. 2022, C-697/20, *W. G.*, Rn 30 ff.), wobei sich der Steuerpflichtige auf günstigeres nationales Recht berufen kann (vgl. VwGH 9. 10. 2020, Ro 2019/13/0025). Diese Frage stellt sich hier aber nicht, da verfahrensgegenständlich die ***1*** KG und nicht das Einzelunternehmen ***9*** ***1*** ist.

g ***1*** ist daher als Landwirtin im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung tätig, sie trägt das mit der Ausübung dieser Tätigkeiten einhergehende wirtschaftliche Risiko (vgl. EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, *Christine Nigl u. a.* Rn 28).

Die vom Einzelunternehmen ***g*** ***1*** erwirtschafteten Umsätze sind daher diesem und nicht der ***1*** KG zuzurechnen.

Bemessungsgrundlagen

Hieraus ergeben sich folgende Änderungen der Bemessungsgrundlagen gegenüber den Umsatzsteuerbescheiden vom 20. Juni 2017:

2013		ang. Besch.	BFG
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen		258.099,46	269.193,21
Eigenverbrauch		536,00	536,00
Steuerfrei mit Vorsteuerabzug		-14.000,00	-14.000,00
Gesamtbetrag stpfl. Lieferungen, sonst. Leistungen, Eigenverbrauch		244.635,46	255.729,21
20% Steuersatz	79.481,62 / 90.575,35	15.896,32	18.115,07
10% Steuersatz	165.153,84 / 165.153,84	16.515,38	16.515,38
Steuerschuld § 11, § 16		5.657,71	
Summe Ust		38.069,42	34.630,46
Vorsteuern		-42.843,00	-42.241,10
Zahllast / Gutschrift		-4.773,58	-7.610,64
2014		ang. Besch.	BFG

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen		358.334,36	373.824,06
Eigenverbrauch		1.431,99	1.431,99
Steuerfrei mit Vorsteuerabzug			
Gesamtbetrag stpfl. Lieferungen, sonst. Leistungen, Eigenverbrauch		359.766,35	375.256,05
20% Steuersatz	126.770,41 / 140.279,10	25.354,08	28.055,82
10% Steuersatz	232.995,94 / 234.976,90	23.299,59	23.497,69
Steuerschuld § 11, § 16		7.094,37	
Summe Ust		55.748,05	51.553,52
Vorsteuern		-110.984,30	-110.881,32
Zahllast / Gutschrift		-55.236,25	-59.327,80
2015		anf. Besch.	BFG
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen		312.394,96	324.978,21
Eigenverbrauch		747,69	747,69
Steuerfrei mit Vorsteuerabzug			
Gesamtbetrag stpfl. Lieferungen, sonst. Leistungen, Eigenverbrauch		313.142,65	325.725,90
20% Steuersatz	75.374,95 / 86.058,20	15.074,99	17.211,64

10% Steuersatz	237.767,70 / 239.667,70	23.776,77	23.966,77
Steuerschuld § 11, § 16		7.330,32	
Summe Ust		46.182,08	41.178,41
Ig Erwerbe 20%	25.759,09	5.151,82	5.151,82
Erwerbsteuer		5.151,82	5.151,82
Vorsteuern		-59.393,59	-58.838,63
Vorsteuern ig. Erwerb		-5.151,82	-5.151,82
Zahllast / Gutschrift		-13.211,51	-17.660,22

Einkünftefeststellung

VwGH 15. 5. 2019, Ro 2017/13/0012 zu BFG 27. 3. 2017, RV/7103204/2012

Im Revisionsverfahren zum Erkenntnis BFG 27. 3. 2017, RV/7103204/2012 (Ausgangsverfahren zu EuGH 12. 10. 2016, C-340/15, *Christine Nigl u. a.*) hat der Verwaltungsgerichtshof unter anderem ausgeführt

18 Gemäß § 188 Abs. 1 lit. a BAO werden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens festgestellt, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

19 Voraussetzung für auf § 188 BAO gestützte Feststellungsbescheide ist die Beteiligung Mehrerer an Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit oder aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens. Mehrere Beteiligte liegen z.B. bei einer OG, KG, GesbR, Miteigentumsgemeinschaft und bei einer unechten (atypisch) stillen Gesellschaft vor. Als Beteiligte kommen nicht nur natürliche und juristische Personen, sondern auch Personenvereinigungen (- gemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in Betracht (vgl. Ritz, BAO6, § 188 Tz 2, mwN).

20 Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören nach § 21 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 auch die Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Voraussetzung ist jedoch, dass die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist. 21 Der Begriff des Mitunternehmers ist ein besonderer steuerrechtlicher Begriff,

der im Gesetz nicht definiert ist und über dessen Vorliegen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden ist. Die Entscheidung, ob eine Mitunternehmerschaft vorliegt, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu treffen (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0050, mwN).

22 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).

23 Auch eine Innengesellschaft kann ertragsteuerlich als Mitunternehmerschaft anzusehen sein, wenn die einzelnen Teilhaber nachweislich am Betriebserfolg und am Betriebsvermögen einschließlich der stillen Reserven und des Firmenwertes beteiligt sind. In einem solchen Fall kommt dem Umstand, dass das Gesellschaftsverhältnis den Geschäftspartnern gegenüber nicht in Erscheinung getreten ist, keine entscheidende Bedeutung zu (vgl. VwGH 11.12.1985, 84/13/0110, mwN).

24 Im Revisionsfall ist strittig, ob die GesbR, an welchen die Mitbeteiligten im Streitzeitraum - in unterschiedlicher Zusammensetzung - beteiligt waren, in ihrer Gesamtheit eine GesbR und damit ein einheitliches Gewinnermittlungssubjekt darstellten.

25 Das Bundesfinanzgericht stellte fest, dass die Weingärten der jeweiligen GesbR von dieser bewirtschaftet und der Wein in jedem Arbeitsschritt einem Weingarten und damit einer konkreten GesbR zugeordnet worden sei. Der Vertrieb des Weins sei für alle GesbR über die Weingut X GmbH erfolgt. Die von der jeweiligen GesbR produzierten und über die GmbH an Letztverbraucher verkauften Weine seien der GmbH von der jeweiligen GesbR monatlich in Rechnung gestellt worden. Jede GesbR habe über ein eigenes Konto verfügt, dem die Einnahmen aus dem Weinverkauf gutgeschrieben worden seien.

26 Vor dem Hintergrund dieser - in der Revision nicht konkret bekämpften - Feststellungen stößt es auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn das Bundesfinanzgericht zur Auffassung gelangte, die von den Mitbeteiligten gebildeten GesbR seien steuerrechtlich existent gewesen und hätten jeweils getrennt voneinander Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt. Unbedenklich ist auch die Beurteilung des Bundesfinanzgerichts, dass es im Revisionsfall an Anhaltspunkten dafür fehlt, dass sich die einzelnen GesbR oder deren Gesellschafter zu einer weiteren aus den einzelnen GesbR oder deren Gesellschaftern gebildeten (Gesamt)GesbR zusammengeschlossen hätten.

27 Soweit das Finanzamt - wie im Beschwerdeverfahren - den Standpunkt vertritt, es sei von einem konkludenten Zusammenschluss zu einer (Gesamt)GesbR auszugehen, weil die Vinifizierung der von den einzelnen GesbR produzierten Trauben unter einheitlicher Leitung von M X erfolgt sei, und der einheitliche Auftritt unter der Bezeichnung "Weingut X", der einheitliche Internetauftritt, die einheitliche Preisgestaltung sowie der gemeinsame Vertrieb der Weine keinen Zweifel daran ließen, "dass der Wille der Mitbeteiligten auf eine gemeinschaftliche Betriebsführung gerichtet war", ist ihm zu entgegen, dass einer solchen Annahme schon die insoweit gegenteilige Willenserklärung der Mitbeteiligten entgegensteht. Die Mitbeteiligten haben insgesamt drei GesbR gegründet, die gegenüber Behörden

(Bezirkshauptmannschaft, Gemeinde, Finanzamt etc.) aufgetreten sind und diesen gegenüber laufend Erklärungen (Erntemeldungen, Steuererklärungen etc.) abgegeben haben.

28 Die vom Finanzamt für die Annahme eines konkludenten Zusammenschlusses zu einer (Gesamt)GesbR ins Treffen geführten Umstände lassen zwar den Schluss zu, dass alle Mitbeteiligten Interesse am Erfolg der gemeinsam verwendeten Marke hatten und aufgrund von Synergieeffekten (zumindest indirekt) auch am Erfolg der von den anderen Weingütern produzierten Weine partizipieren wollten. Dass dieses Interesse mit einem Unternehmerwagnis verbunden war, das sich auf eine aus allen GesbR bzw. aus deren Gesellschaftern gebildete (Gesamt)GesbR bezog, ist daraus aber nicht ohne weiteres ableitbar. Worin das für das Vorliegen einer (Gesamt)GesbR erforderliche Unternehmerrisiko und die Unternehmerinitiative der Mitbeteiligten bestanden haben sollen, legt auch die Revision nicht nachvollziehbar dar. Mit den in der Revision erwähnten - zudem zu einer früheren Rechtslage ergangenen - Erkenntnissen (VwGH 29.5.1996, 94/13/0046; 3.9.2008, 2006/13/0167, VwSlg 8364/F) entschieden Fällen ist der vorliegende Sachverhalt ebenfalls nicht vergleichbar.

29 Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Rechtliche Würdigung

Zunächst ist auf die Ausführungen zu Umsatzsteuer zu verweisen, die grundsätzlich auf die Einkünftefeststellung übertragbar sind.

Ob mehrere Tätigkeiten zu einem einheitlichen Betrieb zusammenzufassen sind, hängt davon ab, ob die Bindungen zwischen den Betriebszweigen nach objektiv gegebenen Merkmalen (der wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Verflechtung) so eng sind, dass diese nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Betriebs anzusehen sind (VwGH 27. 5. 2003, 98/14/0072; VwGH 20. 11. 2019, Ra 2018/15/0071). Dies betrifft aber die Frage, ob verschiedene Tätigkeiten ein- und desselben Steuerpflichtigen steuerrechtlich einen einheitlichen Betrieb darstellen. Für den Zusammenschluss zweier oder mehrerer Steuerpflichtigen sind dagegen die Regelungen betreffend Mitunternehmerschaften maßgebend (vgl. *Steinhausner in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 23 Anm 3b). Eine Mitunternehmerschaft muss zwischen den Mitunternehmern ausdrücklich oder schlüssig vertraglich begründet werden. Die Annahme einer rein faktischen Mitunternehmerschaft ohne zumindest einem konkludenten Gemeinschaftsverhältnis ist der Steuerrechtsordnung grundsätzlich fremd. Gegen den erklärten Willen der vermeintlichen Mitunternehmer kommt daher keine Mitunternehmerschaft zustande, es sei denn, die Willenserklärung ist als bloß zum Schein abgegeben anzusehen (vgl. *Böck in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 21 Anm 150; *Steinhausner in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 23 Anm 94b).

g ***1*** hat in ihrem Einzelunternehmen i. S. v. VwGH 15. 5. 2019, Ro 2017/13/0012 Unternehmerinitiative entfaltet, da sie auf das betriebliche Geschehen in ihrem Einzelunternehmen allein Einfluss hatte, und hat das Unternehmerrisiko im Einzelunternehmen getragen, also am Wagnis des Unternehmens teilgenommen.

g ***1*** hat (eigene und gepachtete) landwirtschaftlich genutzte Grundstücke selbst bewirtschaftet, die von ihrem Betrieb produzierten Feldfrüchte können diesem Betrieb eindeutig zugeordnet werden, der Vertrieb der Ernte erfolgte unabhängig vom Vertrieb der Ernte der ***1*** KG. Es gibt ein eigenes Rechnungswesen des Einzelunternehmens, es gibt ein eigenes Bankkonto, das Einzelunternehmen trat als solches einkaufs- und verkaufsseitig auf. Sowohl ***g*** ***1*** als auch die anderen Gesellschafter der ***1*** KG wollten nie, dass das Einzelunternehmen ***g*** ***1*** Teil der Kommanditgesellschaft sein sollte. Für ein Scheingeschäft gibt es keine Anhaltspunkte.

Es besteht daher kein Grund, die von ***g*** ***1*** als Einzelunternehmerin erzielten Einkünfte der ***1*** KG als weitere Einkünfte zuzurechnen.

Bemessungsgrundlagen

Hieraus resultieren folgende Änderungen (siehe Beschwerdebegehren):

2013	ang. Bescheid	BVE	BFG
Gewinn lt Erklärung	105.665,78	105.665,78	105.665,78
Korr. bish. Verrechnung	-13.050,44	-13.050,44	
Änderung lt. BP	68.319,93	68.319,93	
Aktivierung (Tore)	11.819,57	11.774,29	11.774,29
Korr. PKW-PA	518,00	518,00	518,00
Passiv. Ust	-2.837,06	-2.837,06	
Passiv. So. Ust	-139,00	-139,00	
Gewinn KG	170.296,78	170.251,50	117.958,07
2014	ang. Bescheid	BVE	BFG
Gewinn lt Erklärung	177.776,87	177.776,87	177.776,87
Korr. bish. Verrechnung	-16.971,16	-16.971,16	
Änderung lt. BP	95.162,85	95.162,85	

Aktivierung (Tore)	-1.720,86	-1.811,42	-1.811,42
Korr. PKW-PA	714,00	714,00	714,00
Passiv. Ust	-4.091,56	-4.091,56	
Passiv. So. Ust	-433,95	-433,95	
Holzlieferungen			-577,88
Gewinn KG	250.436,19	250.345,63	176.101,57
2015	ang. Bescheid	BVE	BFG
Gewinn lt Erklärung	96.090,12	96.090,12	96.090,12
Korr. bish. Verrechnung	-13.491,48	-13.491,48	
Änderung lt. BP	71.715,91	71.715,91	
Aktivierung (Tore)	-1.720,86	-1.811,42	-1.811,42
Korr. PKW-PA	878,00	878,00	878,00
Passiv. Ust	-4.448,71	-4.448,71	
Passiv. So. Ust	-840,59	-840,59	
Holzlieferungen			-883,61
Gewinn KG	148.182,39	148.091,83	94.273,09

Stattgabe der Beschwerde

Die angefochtenen Sachbescheide erweisen sich daher als mit Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) behaftet, der gegen sie gerichteten Beschwerde ist gemäß § 279 BAO Folge zu geben.

Festgesetzte Abgaben und getroffene Feststellungen

Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt geändert (die Festsetzung entspricht den Anträgen laut Vorlageantrag):

Umsatzsteuer 2013

Umsatzsteuer 2013		
Die Umsatzsteuer für das Jahr 2013 wird festgesetzt mit		- 7.610,54 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)		269.193,21 €
Eigenverbrauch		536,00 €
Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug		- 14.000 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)		255.729,21 €
Davon sind zu versteuern mit:	Bemessungs- grundlage	Umsatzsteuer
20% Normalsteuersatz	90.575,35 €	18.115,07 €
10% ermäßigter Steuersatz	165.153,84 €	16.515,38 €
Summe Umsatzsteuer		34.630,46 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern		- 42.241,10 €
Gutschrift		- 7.610,54 €

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2013

Die im Jahr **2013** erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden mit **117.958,07 Euro** festgestellt und verteilen sich wie folgt (siehe Vorlageantrag):

7 **1***	Anteil Einkünfte	79.621,70 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	-4.002,09€
	Grundfreibetrag	-2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	32.438,47 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	-3.144,50 €
	Grundfreibetrag	-1.072,50 €

7 **1***	Anteil Einkünfte	5.897,90 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	-571,73 €
	Grundfreibetrag	-195,00 €

Umsatzsteuer 2014

Umsatzsteuer 2014		
Die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 wird festgesetzt mit		- 59.327,80 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)		373.824,06 €
Eigenverbrauch		1.431,99 €
Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug		€
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)		375.256,05 €
Davon sind zu versteuern mit:	Bemessungs- grundlage	Umsatzsteuer
20% Normalsteuersatz	140.279,10 €	28.055,82 €
10% ermäßigter Steuersatz	234.976,90 €	23.497,69 €
Summe Umsatzsteuer		51.553,52 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern		- 110-881,32 €
Gutschrift		- 59.327,80 €

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2014

Die im Jahr **2014** erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden mit **176.101,57 Euro** festgestellt und verteilen sich wie folgt (siehe Vorlageantrag):

7 **1***	Anteil Einkünfte	118.868,56€
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	4.002.09€
	Grundfreibetrag	2.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	48.427,93 €

StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	-5.223,13 €
	Grundfreibetrag	-1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	8.805,08 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	- 949,66 €
	Grundfreibetrag	-195,00 €

Umsatzsteuer 2015

Umsatzsteuer 2015		
Die Umsatzsteuer für das Jahr 2015 wird festgesetzt mit		- 17.660,22 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)		324.978,21 €
Eigenverbrauch		747,69 €
Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug		
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)		325.725,90 €
Davon sind zu versteuern mit:	Bemessungs- grundlage	Umsatzsteuer
20% Normalsteuersatz	86.058,20 €	17.211,64 €
10% ermäßigter Steuersatz	239.667,70 €	23.966,77 €
Summe Umsatzsteuer		41.178,41 €
innergemeinschaftliche Erwerbe (20%)	25.759,09 €	5.151,82 €
Erwerbsteuer		5.151,82 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern		- 58.838,82 €
Vorsteuern ig. Erwerbe		-5.151,72 €
Gutschrift		- 17.660,22 €

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2015

Die im Jahr **2015** erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden mit **94.323,09 Euro** festgestellt und verteilen sich wie folgt (siehe Vorlageantrag):

7 **1***	Anteil Einkünfte	63.668,09 €
StNr. ***8***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	-2.926,70 €
	Grundfreibetrag	.632,50 €
9 **1***	Anteil Einkünfte	25.938,85 €
StNr. ***10***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	-2.299,55 €
	Grundfreibetrag	-1.072,50 €
7 **1***	Anteil Einkünfte	4.716,15 €
StNr. ***11***	Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	-418,10 €
	Grundfreibetrag	-195,00 €

Revisionsnichtzulassung

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor, weswegen die Revision nicht zuzulassen ist. Die Entscheidung folgt der dargestellten Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union und des Verwaltungsgerichtshofs.

Bemerkt wird, dass gemäß § 34 Abs. 1a VwGG der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichts gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden ist.

Wien, am 12. Oktober 2022