

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Gertraud Hausherr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 17. April 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel nun Finanzamt Österreich vom 18. März 2015 betreffend Einkommensteuer 2010, 2011, 2012 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin, ***15*** ***16***, erwarb im Jahr 2008 den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb von ihrem ***17*** ***1*** ***2*** ***3***.

In ihren Einkommensteuererklärungen 2010, 2011, 2012 gab sie Einkünfte aus der Vermietung von Teilen der erworbenen Liegenschaften bekannt. Laut dem vorgelegten Pachtvertrag wurden sämtliche Teiche, die Gebäude Schweinestall und ***19*** ***20***, Scheune und ***4*** an Herrn ***18*** verpachtet.

Das Finanzamt erließ abweichende Einkommensteuerbescheide, in dem die zu berücksichtigende AfA anders berechnet wurde, die Verzinsung der Leibrente nicht anerkannt wurde, Abfallgebühren und Stromkosten nicht anerkannt wurden, Instandhaltungskosten nicht anerkannt wurden, Rechts- und Beratungskosten nicht anerkannt wurden, nichtselbständige Einkünfte nach Bekanntgabe berücksichtigt wurden und die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gemäß der LuF-Pauschalierungsverordnung ermittelt wurden.

In den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 wurde vorgebracht, dass noch Jagdpachteinnahmen mit Werbungskosten zu berücksichtigen seien sowie die Rechts- und Beratungskosten aufgrund des Rechtstreites mit einem Mieter.

Mit Beschwerdevereinscheidungen wurden die Einkommensteuerbescheide abgeändert und begründend ausgeführt, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unter Anwendung der LuF-PauschalierungsVO ermittelt worden seien. Gemäß § 13 dieser Verordnung seien die Jagdpachteinnahmen ohne Abzug von Ausgaben bei Ermittlung der Einkünfte hinzuzurechnen. Dem Antrag auf Berücksichtigung pauschaler Verwaltungskosten in Höhe von € 100 hätte daher nicht entsprochen werden können.

Die Beschwerdeführerin legte gegen die Beschwerdevereinscheidungen Beschwerde ein. Dies ist als Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht zu werten. Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, dass für die land- und forstwirtschaftlichen Flächen auf die Anwendung der LuF-PauschalierungsVO verzichtet werde. Die Einkünfte in Höhe von € 1.000,00 p.a. würden sich aus € 400,00 Pacht für die Wiesen und € 600,00 für die Jagdpacht zusammensetzen. Die Verträge seien mündlich geschlossen worden. Aus den forstwirtschaftlichen Flächen würden neben der Jagdpacht keine weiteren Einkünfte erzielt. Das Schadholz werde durch eine beauftragte Firma aus dem Wald beseitigt, abtransportiert und verarbeitet. Die Beschwerdeführerin verwende das Schadholz dann als Brennholz für den Kamin. Es erfolge kein Verkauf von Holz. Bei den landwirtschaftlichen Nutzflächen handle es sich ausschließlich um Wiesen. Eine anderweitige Nutzung sei nicht möglich.

Das Finanzamt ersuchte im Zuge des Vorlageverfahrens die Beschwerdeführerin um Beantwortung folgender Fragen:

*„Sie erwähnen in der Beschwerdebegründung eine land- und forstwirtschaftliche Fläche von ca. 12 ha. Laut Einheitswertbescheid zum 1.1.2013 zu EWAZ ***21*** umfasst der land- und forstwirtschaftliche Betrieb 9,08 ha landwirtschaftlich genutzte und 14,09 ha forstwirtschaftlich genutzte Flächen. Dies ergibt in Summe fast die doppelte Fläche als in der Beschwerdebegründung angeführt. In diesem Zusammenhang erscheint der erklärte Pachtzins von € 400 für die landwirtschaftlichen Flächen als zu gering.*

Sie werden zu diesem Punkt nochmals um Abklärung der tatsächlichen Flächen, deren Nutzung und der Höhe des Pachtzinses mit der Beschwerdeführerin ersucht.

Zu den Forstflächen führen Sie in der Beschwerde aus, dass hieraus mit Ausnahme der Jagdpacht keine Einnahmen erzielt werden. Das Schadholz wird von einer beauftragten Firma aufgearbeitet, abtransportiert und verarbeitet. Die Beschwerdeführerin verwendet das Schadholz als Brennholz im eigenen Haushalt. Es erfolgt kein Verkauf von Holz.

Nach diesen Ausführungen erfolgt keine normale Bewirtschaftung der rd. 14 ha Wälder durch Schlägerung, sondern es wird nur angefallenes Schadholz aufgearbeitet. Wird die zur Aufarbeitung des Schadholzes beauftragte Firma für diese Tätigkeit gesondert entlohnt oder wird dieser Firma das Schadholz als Gegenleistung für die Arbeiten übernommen? Für die Überlassung des Schadholzes als Gegenleistung sprechen Ihre Ausführungen, wonach die Firma das Schadholz aufarbeitet, abtransportiert und verarbeitet.

Gegen die Überlassung als Gegenleistung spricht der Satz, dass das Schadholz von der Beschwerdeführerin als Brennholz verwendet wird. In diesem Fall würde durch die Nutzung des Schadholzes als Brennholz ein Eigenverbrauch vorliegen. Der Wert des entnommenen Holzes wäre im Rahmen der Gewinnermittlung zu erfassen. Um Aufklärung der tatsächlichen Verarbeitung des Schadholzes, Entlohnung der beauftragten Firma und des Wertes des Schadholzes bei Verwendung als Brennholz wird ersucht.“

In der Beantwortung dieses Vorhaltes wurde von der Beschwerdeführerin ausgeführt, dass landwirtschaftliche Flächen von 5,83 ha an fremde Dritte verpachtet seien. Der Pachtzins betrage aufgrund der Lage und der Beschaffenheit der Flächen insgesamt € 219,00. Bei den landwirtschaftlichen Flächen handle es sich um „saure“ Wiesen für die aktuell in ***19*** und Umgebung keine höheren Pachtzinse erzielt werden können. Nur durch die Verpachtung der Flächen zu diesen Preisen hätte die Bewirtschaftung dieser Flächen sichergestellt werden können. Die Bestätigung über den Zahlungseingang sei als Anlage beigelegt. Die Flächenangaben gemäß dem Einheitswertbescheid seien nicht zu beanstanden. Die Flächenangabe von ca. 12 ha im Schreiben der steuerlichen Vertretung könne leider nicht mehr nachvollzogen werden. Es handle es sich um ein Versehen.

Die forstwirtschaftlichen Flächen würden nicht im Rahmen einer Einkunftsart genutzt. Die Aufarbeitung des Schadholzes erfolge durch Herrn ***23*** im Rahmen der Nachbarschaftshilfe ohne Entlohnung oder Gegenleistung. Das Schadholz werde durch Herrn ***23*** zum Objekt ***19*** gefahren. Mit Schadholz beheize die Beschwerdeführerin ihre privaten Räume. Im Objekt gebe es zwei offene Kamine mit denen das Objekt während des Aufenthaltes der Beschwerdeführerin beheizt werde. Eine anderweitige Nutzung der forstwirtschaftlichen Flächen und des Schadholzes erfolge nicht.

2 Bestätigungen von Herrn ***23*** betreffend die Pachtzahlung und die Aufarbeitung des Schadholzes wurden der Beantwortung beigelegt. Sie bestätigten die Angaben der Beschwerdeführerin.

Im Vorlagebericht nahm das Finanzamt wie folgt Stellung:

[...]

*„Die Abgabepflichtige hat mit Kaufvertrag 16.7.2008 den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb von ihrem ***17***, Hrn. ***1*** ***2*** ***3***, erworben. In den Einkommensteuererklärungen 2008 bis 2012 erklärt sie Einkünfte aus der Vermietung von Teilen dieser erworbenen Liegenschaften. Laut vorliegendem Pachtvertrag vom 1.12.2009 wurden sämtliche Teiche sowie die Gebäude Schweinestall – Gebäude ***19*** ***20*** (im Gutachten Dr. ***6*** beim Veräußerer ***1*** ***2*** das Gebäude Campinghaus), Scheune und ***4*** an Hrn. ***5*** verpachtet. Die Einkommensteuererklärungen 2010-2012 wurden einer eingehenden Prüfung unterzogen, wobei nachstehende Feststellungen getroffen wurden.*

Absetzung für Abnutzung

*In den Überschussrechnungen für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurde eine Aufteilung des Kaufpreises zur Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlagen in der Art vorgenommen, dass 60 % des Kaufpreises Grund und Boden und 40 % des Kaufpreises Gebäuden zugeordnet wurden und die Gebäude auf eine Laufzeit von 33,33 Jahren abgeschrieben wurden. Mit Vorhalt vom 18.12.2013 wurde der Abgabepflichtigen mitgeteilt, dass im Berufungsverfahren beim Veräußerer ***1*** ***2*** ***3*** ein Gutachten vorgelegt wurde. Anhand der in diesem Gutachten ermittelten Verkehrswerte ist eine Aufteilung des Kaufpreises zur Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage vorzunehmen. Weiters wird in dem Vorhalt ausgeführt, dass eine Gebäudeabschreibung nur hinsichtlich der an Hrn. ***5*** verpachteten Gebäude möglich ist, da für die sonstigen Gebäude keine Einkünfteerzielung aus den Steuererklärungen ersichtlich ist. Sollten diese Gebäude doch zur Einkünfteerzielung genutzt werden, wurde um entsprechende Bekanntgabe der Einnahmen ersucht. Zum AfA-Satz wurde im Vorhalt auf § 16 Abs. 1 Z 8 lit d EStG verwiesen, wonach bei Gebäuden zur Erzielung von Einkünften aus VuV ohne Nachweis ein AfA-Satz von 1,5 % herangezogen werden kann. Bei vor 1915 errichteten Gebäuden kann entsprechend der EStR ein AfA-Satz von 2 % ohne weiteren Nachweis zur Anwendung kommen. Laut Verkehrswertgutachten des Dr. ***6*** wurden die Gebäude vor mehr als 100 Jahren errichtet, womit entgegen den vorgelegten Überschussrechnungen der AfA-Satz von 2 % heranzuziehen ist. In dem Vorhalt vom 18.12.2013 wurde der Abgabepflichtigen weiters mitgeteilt, dass im Berufungsverfahren betreffend ***1*** ***2*** ***3*** der Wert der Teichanlagen mit € 150.000 festgelegt wurde. Die Teichanlagen können bei der Abgabepflichtigen unter Berücksichtigung einer Nutzungsdauer von 15 Jahren als AfA geltend gemacht werden. In Beantwortung dieses Vorhaltes wurden mit Schreiben vom 31.3.2014 neue Überschussrechnungen für die Jahre 2010 – 2012 eingebracht. Es wurden Änderungen im Bereich der AfA vorgenommen. Es wurde nur noch eine AfA betreffend die Teichanlagen und*

der betrieblichen Gebäude laut Verkehrswertgutachten geltend gemacht. Wie im Schreiben vom 4.3.2015 nochmals ausgeführt wird, werden nur jene an Hrn. ***5*** verpachteten Gebäude zur Einkünfteerzielung genutzt. In den geänderten Überschussrechnungen wurden die anteiligen Kaufpreise laut Aufteilung im Berufungsverfahren ***1*** ***2*** ***3*** als AfAGrundlage herangezogen. Hierbei wurde übersehen, dass die anteiligen Kaufpreise um die von der Abgabepflichtigen zu leistenden Anschaffungsnebenkosten zu erhöhen sind. Diese Anschaffungsnebenkosten wurden in den ursprünglichen Überschussrechnungen in der Anlage zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten angeführt. AfA wurde in den geänderten Überschussrechnungen nur von den im Verkehrswertgutachten als betriebliche Gebäude bezeichneten Objekten geltend gemacht. Laut Pachtvertrag vom 1.12.2009 wird u.a. das sogenannte ***4*** an Hrn. ***5*** als Wohnhaus verpachtet. Dieses ist nicht in den betrieblichen Gebäuden enthalten. Der Anteil des ***4*** am Gesamtkaufpreis beträgt laut Verkehrswertgutachten 3,27 %. Berechnung der zu berücksichtigenden AfA siehe Beilage.

*Verzinsung aus Leibrente ***7*** ***2****

In den Überschussrechnungen werden jährlich Werbungskosten iHv € 18.000 mit der Bezeichnung Verzinsung aus Leibrente ***7*** ***2*** in Abzug gebracht. Laut vorliegender Vereinbarung vom 23.7.2007 hat die Abgabepflichtige von Fr. ***7*** ***2*** einen Geldbetrag von € 840.000 zur Finanzierung des Kaufes des LuF-Betriebes erhalten. Als Gegenleistung für einen Teilbetrag von 420.000 (der restliche Teilbetrag entfällt auf ein Wohnrecht) gewährte sie Fr. ***2*** eine Leibrente von € 1.500 monatlich. Bei dieser Leibrente handelt es sich nicht um eine Verzinsung des überlassenen Geldbetrages, sondern es liegt eine Gegenleistungsrente iSd § 29 Z 1 EStG vor. Steuerpflichtige Einkünfte iSd § 29 Z 1 EStG bzw. abzugsfähige Aufwendungen liegen erst dann vor, wenn die Summe der Rentenbeträge den Wert der Geldzahlungen übersteigt. In Anwendung dieser Ausführungen können die Leibrentenzahlungen an Fr. ***7*** ***2*** in den Jahren 2010 - 2012 noch nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Diese Rechtsansicht wurde der Abgabepflichtigen mit Vorhalt vom 25.11.2014 zur Stellungnahme übermittelt. Wie der steuerliche Vertreter in seinem Antwortschreiben vom 4.3.2015 ausführt, wird diesen Ausführungen zugestimmt. Damit sind die als Werbungskosten in Abzug gebrachten Beträge in den Jahren 2010 – 2012 nicht zu berücksichtigen. Gleichzeitig sind die Einkommensteuerveranlagungen der Fr. ***7*** ***2*** zu berichtigen und die Einkünfte auszuscheiden.

Grundsteuer – Landw. Abgabe – Abfallentsorgung

Laut Abrechnungen des Gemeindeverbandes für Aufgaben des Umweltschutzes im Bezirk ***8*** betreffen die Abfallgebühren das Objekt ***19*** 21. Dieses Objekt dient nicht der Einkünfteerzielung, womit auch die Abfallkosten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Strom

*Die Stromkosten betreffen laut Rechnungen der EVN die Verbrauchsstelle ***9*** 21. Dieses Gebäude dient nicht der Einkünfteerzielung, daher können diese Kosten nicht in Abzug gebracht werden.*

Rechts- und Beratungskosten

*Im Jahr 2011 werden Beratungskosten im Zusammenhang mit einer Besitzstörungsklage gegen ***10*** ***11*** geltend gemacht. Aus dieser Wohnungsüberlassung werden keine Einkünfte erzielt, daher können diese Kosten nicht gewährt werden. Im Jahr 2012 umfasst diese Position 3 Rechnungen. Eine Rechnung der Rechtsanwälte ***24*** und ***12*** aus ***13***. Es werden Leistungen im Zusammenhang mit einem begünstigten Flächenerwerb im Zeitraum 12/2011 – 6/2012 abgerechnet. Diese Leistungen können mit dem Grundbesitz in Österreich nicht im Zusammenhang stehen und werden nicht als Werbungskosten anerkannt. Die Rechnungen des Hr. Dr. ***6*** und der Steuerberatungskanzlei Fa. ***14*** betreffen das Berufungsverfahren des Hrn. ***1*** ***2*** ***3*** und können bei der Abgabepflichtigen nicht berücksichtigt werden.*

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Mit Schreiben vom 4.3.2015 teilte der steuerliche Vertreter mit, dass die Abgabepflichtige eine Rente aus der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft bezieht und ersucht diese bisher nicht erklärten Einkünfte zu berücksichtigen.

Dieses Schreiben ist als Antrag iSd § 102 Abs. 1 Z 3 EStG auf Berücksichtigung der Lohneinkünfte zu werten.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

*Laut Aktenlage sind der Abgabepflichtigen drei LuF-Betriebe zugeordnet. Die EWAZ ***22*** und 18-1-5023/8 umfassen die verpachteten Teichflächen, das EWAZ ***21*** umfasst land- und forstwirtschaftliche genutzte Fläche von insgesamt ca. 23,2 ha und einem Einheitswert von € 6.900. Mit Vorhalt vom 18.12.2013 wurde die Abgabepflichtige um Bekanntgabe der hieraus erzielten Einkünfte ersucht. Weder die Vorhaltsbeantwortung vom 31.3.2014 noch jene vom 4.3.2015 enthält diesbezügliche Angaben. Die Einkünfte werden daher in Anwendung der LuF-PauschalierungsVO mit 39 % des Einheitswertes von € 6.900 = € 2.691,00 in Ansatz gebracht.*

Am 17.4.2015 wurde ein Schreiben mit der Bezeichnung Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 – 2012 beim Finanzamt eingebracht. Außer der Bezeichnung der angefochtenen Bescheide enthielt das Schreiben keine der in § 250 BAO geforderten Punkte, daher wurde am 22.4.2015 ein Mängelbehebungsauftrag erlassen. Mit Schreiben vom 21.5.2015 hat die Abgabepflichtige die Erklärung über die beantragten Änderungen sowie die Begründung nachgereicht. Demnach werden mit dem Vorlageantrag zwei Änderungen begehrt. Demnach wurden bisher Jagdpachteinnahmen iHv € 1.000 nicht erklärt. Laut Schreiben vom

21.5.2015 wird um Abzug pauschaler Verwaltungskosten iHv € 100 ersucht. Weiters wird die Berücksichtigung von Rechts- und Beratungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beantragt.

Beweismittel:

Vorhaltsbeantwortung vom 4.3.2015

Ergänzung zum Vorlageantrag vom 21.5.2015

Vorhaltsbeantwortung vom 6.11.2015

Stellungnahme:

Die Jagdpachterlöse stehen mit den land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen im Zusammenhang, wobei die Einkünfte hieraus unter Anwendung der LuF-PauschVO ermittelt wurden. Gem. § 13 Abs. 1 LuF-PauschVO ist die sich nach den Bestimmungen der § 1 bis oder 8 bis 12 ergebende Zwischensumme um vereinnahmte Pachtzinse einschließlich Jagdpacht zu erhöhen. Ein gesonderter Abzug von pauschalen Verwaltungskosten ist laut den Bestimmungen der LuF-PauschVO nicht zulässig. In der Beschwerdeentscheidung wurden die Jagdpachteinnahmen ohne Abzug der pauschalen Verwaltungskosten den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft hinzugerechnet.

*Die Abgabepflichtige hat den LuF-Betrieb im Jahr 2008 von ihrem ***17*** entgeltlich erworben. Zu dem übernommenen Betrieb gehört ein Gebäude, das zum Teil von Hrn. ***11*** bewohnt wird. Hr. ***11*** macht ein lebenslanges Wohnrecht geltend, welches nicht durch schriftliche Unterlagen belegt ist. Der zweite Teil dieses Gebäudes ist an den Pächter der Fischteiche vermietet. Um das gesamte Gebäude vermieten zu können, hat die Abgabepflichtige eine Besitzstörungsklage eingebracht. Diese Klage wurde abgewiesen, womit das Gebäude weiterhin nicht zur Vermietung genutzt werden kann. Mit der Beschwerde wird beantragt, im Jahr 2011 Beratungskosten im Zusammenhang mit der Klage als Werbungskosten anzuerkennen, da diese als Vorbereitung auf die beabsichtigte Vermietung zu sehen sind. Diese Argumentation konnte nicht bedenkenlos entgegengetreten werden, daher wurde im Hinblick auf die geringen Beträge dem Antrag stattgegeben.*

Mit Schreiben vom 23.7.2015 wurde die Vorlage der Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 – 2012 an das Bundesfinanzgericht beantragt. In der Begründung wird ausgeführt, dass für die land- und forstwirtschaftlichen Flächen mit rund 12 ha auf die Anwendung der LuF-Pauschalierung verzichtet wird. Die Einkünfte in Höhe von € 1.000 setzten sich zusammen aus € 400 Pacht für die Wiesen und € 600 Pacht für die Jagd. Aus den forstwirtschaftlichen Flächen werden außer der Jagdpacht keine weiteren Einkünfte erzielt. Das Schadholz wird durch eine beauftragte Firma aus dem Wald beseitigt, abtransportiert und verarbeitet.

*Die Abgabepflichtige verwendet das Schadholz als Brennholz für den Kamin in ***19***. Ein Verkauf von Holz erfolgt nicht. Bei den landwirtschaftlichen Flächen handelt es sich ausschließlich um Wiesen. Eine anderweitige Nutzung ist nicht möglich.*

Bei Durchsicht der Beschwerde sind folgende Fragen aufgetreten:

*In der Beschwerdebegründung wird eine land- und forstwirtschaftliche Fläche von ca. 12 ha. Erwähnt. Laut Einheitswertbescheid zum 1.1.2013 zu EWAZ ***21*** umfasst der land- und forstwirtschaftliche Betrieb 9,08 ha landwirtschaftlich genutzte und 14,09 ha forstwirtschaftlich genutzte Flächen. Dies ergibt in Summe fast die doppelte Fläche als in der Beschwerdebegründung angeführt. In diesem Zusammenhang erscheint der erklärte Pachtzins von € 400 für die landwirtschaftlichen Flächen als zu gering.*

Zu den Forstflächen wird in der Beschwerde ausgeführt, dass hieraus mit Ausnahme der Jagdpacht keine Einnahmen erzielt werden.

Das Schadholz wird von einer beauftragten Firma aufgearbeitet, abtransportiert und verarbeitet. Die Abgabepflichtige verwendet das Schadholz als Brennholz im eigenen Haushalt. Es erfolgt kein Verkauf von Holz. Nach diesen Ausführungen erfolgt keine normale Bewirtschaftung der rd. 14 ha Wälder durch Schlägerung, sondern es wird nur angefallenes Schadholz aufgearbeitet. Unklar ist, ob die zur Aufarbeitung des Schadholzes beauftragte Firma für diese Tätigkeit gesondert entlohnt oder ob dieser Firma das Schadholz als Gegenleistung für die Arbeiten überlassen wird. Für die Überlassung des Schadholzes als Gegenleistung sprechen die Ausführungen, wonach die Firma das Schadholz aufarbeitet, abtransportiert und verarbeitet. Gegen die Überlassung als Gegenleistung spricht der Satz, dass das Schadholz von der Abgabepflichtigen als Brennholz verwendet wird. In diesem Fall würde durch die Nutzung des Schadholzes als Brennholz ein Eigenverbrauch vorliegen. Der Wert des entnommenen Holzes wäre im Rahmen der Gewinnermittlung zu erfassen. Mit Vorhalt vom 4.8.2015 (versendet per Mail) wurde die Abgabepflichtige um Abklärung der tatsächlichen Flächen, deren Nutzung und der Höhe des Pachtzinses ersucht; um Aufklärung der tatsächlichen Verarbeitung des Schadholzes, Entlohnung der beauftragten Firma und des Wertes des Schadholzes bei Verwendung als Brennholz ersucht.

Als Frist für die Beantwortung dieses Schreibens wurde der 1. September 2015 vorgemerkt. Nach mehrmaligen Fristverlängerungen langte am 10.11.2015 das Antwortschreiben vom 6.11.2015 beim Finanzamt ein. In diesem Schreiben wird ausgeführt, dass die landwirtschaftlichen Flächen im Ausmaß von 5,83 ha an fremde Dritte verpachtet sind. Der Pachtzins ist aufgrund der Lage und Beschaffenheit der Flächen insgesamt nur € 219,00. Nur durch die Verpachtung konnte eine Bewirtschaftung sichergestellt werden.

Eine Bestätigung über den Zahlungseingang wurde dem Schreiben beigelegt.

Die Flächenangaben im Einheitswertbescheid sind nicht zu beanstanden. Die Angabe von 12 ha in der Beschwerdebegründung kann nicht mehr nachvollzogen werden und erfolgte aus Versehen.

Die forstwirtschaftlichen Flächen werden nicht im Rahmen einer Einkunftsart genutzt. Die Aufarbeitung des Schadholzes erfolgt im Rahmen der Nachbarschaftshilfe und ohne Entlohnung bzw. Gegenleistung. Das Schadholz wird von der Abgabepflichtige zur Beheizung ihrer privaten Räume genutzt. Eine anderweitige Nutzung der forstwirtschaftlichen Flächen und des Schadholzes erfolgt nicht.

Mit dem Schreiben vom 6.11.2015 wird das Flächenausmaß des LuF-Betriebes bestätigt, wonach dieser 9,08 ha landwirtschaftliche Flächen und 14,09 ha forstwirtschaftlichen Flächen umfasst. Aus den Ausführungen in diesem Schreiben ist abzuleiten, dass nur eine Teilfläche von 5,83 ha der landwirtschaftlich genutzten Flächen einer Verpachtung zugeführt werden konnten. Die restlichen Flächen von 3,25 ha sind demnach ungenutzt. Da die Abgabepflichtige auf die Anwendung der LuF-PauschalierungsVO verzichtet, können im Rahmen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nur die tatsächlich erzielten und zugeflossenen Einnahmen in Ansatz gebracht werden. An Einnahmen sind aus den landwirtschaftlich genutzten Flächen laut vorgelegter Zahlungsbestätigung nur Pachtzinse iHv € 219 geflossen.

Eine aktive Bewirtschaftung der 14 ha Forst erfolgt laut Ausführungen im Schreiben vom 6.11.2015 nicht. Es wird nur das anfallende Schadholz durch einen anderen Forstwirt im Zuge der bäuerlichen Nachbarschaftshilfe ohne Entgelt aufgearbeitet. Das aufgearbeitete Schadholz wird von der Abgabepflichtigen zur Beheizung ihrer Privaträume genutzt. Wie im Vorhalt vom 4.8.2015 ausgeführt, stellt die Verwendung des Schadholzes als Brennmaterial einen Eigenverbrauch dar, der im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus LuF als Einnahme anzusetzen ist. Der Aufforderung einen Wert des Schadholzes bekanntzugeben, wurde mit dem Schreiben vom 6.11.2015 nicht nachgekommen. Laut dem Schreiben werden mit dem Schadholz zwei Kamine in dem privat genutzten Objekt geheizt. Der Eigenverbrauch für das Schadholz wird mit € 500 geschätzt.

Die Einkünfte aus LuF sind daher wie folgt zu ermitteln:

Pachtzins ldw Fläche 219,00

+ Eigenverbrauch Schadholz 500,00

+ Jagdpacht 600,00

Einkünfte aus LuF 1.319,00

Es wird beantragt, die derart ermittelten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bei Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens zu berücksichtigen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin erwarb im Jahr 2008 von ihrem ***17*** entgeltlich den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb im Ausmaß von 9,08 ha landwirtschaftlicher Fläche und 14,09 ha forstwirtschaftlicher Fläche.

Verpachtet wurde eine Teilfläche von 5,83 ha landwirtschaftlich genutzter Fläche.

Die Beschwerdeführerin verzichtete auf die Anwendung der LuF-Pauschalierungsverordnung.

Die forstwirtschaftlichen Flächen wurden nicht aktiv bewirtschaftet und wurde das aufgearbeitete Schadholz in den eigenen privaten Räumlichkeiten zum Heizen genutzt.

Aus der Nutzung von Räumlichkeiten aufgrund eines Wohnrechtes wurden keinerlei Einnahmen aus Vermietung erzielt. Die beabsichtigte Vermietung konnte trotz einer eingebrachten Räumungsklage nicht aufgenommen werden, da eine Räumungsklage gegen den Nutzer der Räumlichkeiten abgewiesen worden war.

Es wurden Bestätigungen über die Pachteinnahmen und die Aufarbeitung des Schadholzes vorgelegt.

Von den Beschwerdepunkten sind im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht nur die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unter dem Verzicht auf die LuF-Pauschalierungsverordnung zu beurteilen, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen, über die Instandhaltungskosten und Rechts-, Beratungskosten abzusprechen, da über die Beschwerde und nicht über den Vorlageantrag zu entscheiden ist.

Aufgrund der Vorbringen in der Beschwerde, den Ergänzungen und weiteren Ermittlungen im Vorlageverfahren sind die Feststellungen und rechtlichen Schlussfolgerungen der Beschwerdevorentscheidung mit Ausnahme der endgültigen Feststellungen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft außer Streit.

Beweiswürdigung:

Dies steht aufgrund der vorgelegten Unterlagen und Vorbringen im Verfahrensverlauf fest und ist aktenkundig.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Rechtliche Bestimmungen:

§ 21 EStG:

§ 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.

§ 4 Abs. 3 EStG:

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

§ 1 LuF PauschVO 2006 und 2011

I. Anwendung und maßgebender Einheitswert

§ 1. (1) Der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, dessen Inhaber hinsichtlich dieses Betriebes weder zur Buchführung verpflichtet ist noch freiwillig Bücher führt, kann nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden. Dabei ist die Anwendung der Verordnung nur auf den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zulässig. Eine

Anwendung auf bloß einzelne Betriebszweige oder einzelne betriebliche Teiltätigkeiten ist unzulässig.

Anwendung auf den gegenständlichen Fall:

Die Beschwerdeführerin verzichtete auf die Anwendung der LuF PauschVO. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind nach den allgemeinen Regeln gemäß § 4 Abs. 3 EStG zu ermitteln.

Die Beschwerdeführerin bewirtschaftete ihren land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nicht selber. Sie verpachtete die nutzbaren, aber wenig ertragreichen Flächen und erzielte daraus einen Pachtzins für landwirtschaftliche Flächen im Betrag von € 219,00 jährlich. Da landwirtschaftliche Flächen verpachtet wurden, zählen die Einnahmen daraus zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft.

Das geerntete Schadholz wurde von der Beschwerdeführerin nicht verkauft, sondern für die Beheizung im eigenen Wohngebäude verwendet. Bei Nutzung von Betriebsmitteln für den Eigenbedarf ist ein Eigenverbrauch als Betriebseinnahme anzusetzen. Die Beschwerdeführerin gab dazu keine Werte bekannt und widersprach auch nicht der Schätzung des Finanzamtes im Vorlagebericht, dass der Eigenverbrauch für Schadholz mit € 500,00 jährlich anzusetzen ist. Da das Finanzamt auf Erfahrungswerte in der Region zurückgreifen kann und die Beschwerdeführerin diesem Betrag nicht widersprach, geht das Bundesfinanzgericht von einem Betrag in Höhe von € 500,00 für den Eigenverbrauch an Schadholz aus.

Gemäß § 21 Abs. 1 Z 4 EStG sind auch die Einnahmen aus der Verpachtung der Jagd, da sie mit dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zusammenhängen, als Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft anzusetzen.

Die Beschwerdeführerin machte keine weiteren Ausgaben im Zusammenhang mit der Land- und Forstwirtschaft geltend.

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind daher wie im Vorlagebericht vom Finanzamt festgestellt wie folgt für die Jahre 2010, 2011, 2012 anzusetzen.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

Pachtzins ldw Fläche 219,00

+ Eigenverbrauch Schadholz 500,00

+ Jagdpacht 600,00

Einkünfte aus LuF 1.319,00

Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011, 2012 ist daher stattzugeben.

Die Berechnung und Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2010, 2011, 2012 ist der Beilage zu entnehmen.

Beilage:

1 Berechnungsblatt zur Einkommensteuer 2010, 2011, 2012

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die Revision ist nicht zulässig, da die im Erkenntnis getroffenen Feststellungen und darauf beruhenden rechtlichen Beurteilungen den gesetzlichen Bestimmungen und der dazugehörigen Judikatur folgen.

Wien, am 2. November 2023