

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***R_1***, die Richterin ***R_2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LR_1*** und ***LR_2*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf_Adr***, vertreten durch ***Vertr***, ***Vertr_Adr***, über die Beschwerde vom 27. Juni 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 10. September 2018 betreffend Prüfungsauftrag, sowie vom 27.05.2019 betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2017 und Einkommensteuervorauszahlung 2019, Steuernummer ***Bf_StNr*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30. April 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Beim Beschwerdeführer (Bf) wurde 2018 und 2019 eine die Jahre 2009 bis 2017 umfassende Außenprüfung gem. § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführt. Der Prüfungsauftrag gem. § 148 BAO datiert vom 10.09.2018. Aufgrund der in dieser Außenprüfung getroffenen Feststellungen ergingen am 27.05.2019 u.a. die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2017, Anspruchszinsenbescheide 2009 bis 2016, sowie der EVZ-Bescheid 2019.

2. In der Beschwerde vom 26.06.2019 wurde zunächst die Nichtigkeit des Verfahrens, resultierend aus der Nichtigkeit des ebenfalls bekämpften Bescheides über einen Prüfungsauftrag vom 10.09.2018, geltend gemacht. Weiters sei der Bf zu Beginn der Außenprüfung nicht über seine Rechte als Beschuldigter belehrt worden.

Zur Abgabenhinterziehung wurde in der Beschwerde in Abrede gestellt, dass dem Bf Vorsatz iZm der Nicht-Erklärung von Einkünften aus der Vermietung von Ferienappartements

vorgeworfen werden könne; der Bf habe zu Recht davon ausgehen dürfen, dass diese Einkünfte unter die Vollpauschalierung seines landwirtschaftlichen Betriebes fallen.

Zur Qualifikation der Einkünfte aus der Appartementvermietung wurde ausgeführt, der Bf biete für „Urlaub am Bauernhof“ sehr typische Nebenleistungen an; die 10-Betten-Grenze lt. § 6 Abs. 2 LuF-PauschVO 2006 werde nicht überschritten. Im Weiteren wurde ausführlich Vorbringen betreffend die wirtschaftliche Unterordnung der Vermietung gegenüber dem landwirtschaftlichen Hauptbetrieb erstattet.

Abschließend wurde unter Anführung von Beispielen aus den Einkommensteuerrichtlinien und Rechtsprechung auf die Komplexität der Frage der Einstufung der Einkünfte aus Appartementvermietung hingewiesen.

3. Nach Ergehen ausführlich begründeter, abweisender Beschwerdeentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2017 sowie Anspruchszinsen, bzw. einer zurückweisenden Beschwerdeentscheidung betreffend den Prüfungsauftrag am 14.04.2021 wurde am 06.05.2021 der Vorlageantrag gestellt.

II. Sachverhalt

1. Der Bf ist seit 1999, konkret aufgrund des Übergabsvertrages vom 08.07.1999, Eigentümer der Liegenschaft „***Hofname***“ in ***GB*** und betrieb im Beschwerdezeitraum dort im Nebenerwerb einen Grauviehzuchtbetrieb mit sieben Stück Vieh. Darüber hinaus war der Bf in den Beschwerdejahren 2009 bis 2012 im Hotelbetrieb seines Vaters, dem Hotel „***A_Hotel***“, nichtselbständig in Vollzeit beschäftigt.

Bis einschließlich 2012 reichte der Bf keine Einkommensteuererklärungen ein. Ab 2013 erklärte der Bf Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

2. Ebenfalls ab 2013 erklärte die Ehefrau des Bf, ***C***, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iZm zwei Ferienwohnungen auf dem ***Hofname***. Grundlage bildete eine (missglückte) „Fruchtgenussvereinbarung“ vom 01.12.2012 zwischen dem Bf und seiner Frau. Dieser Fruchtgenussvereinbarung wurde von der Abgabenbehörde die Anerkennung versagt und erfolgte – im Weiteren unbestritten – die Zurechnung der Einkünfte aus der Vermietung der Ferienwohnungen an den Bf.

Die Vermietung der zwei Ferienwohnungen für je 4-5 Personen durch den Bf erfolgt seit der Hofübergabe 1999. Auf der Homepage ***hofname_at*** war in den Beschwerdejahren unter der Überschrift „Urlaub am Bauernhof“ Folgendes zu lesen:

[...]

Ausschnitt aus der aktuellen Homepage (Link ***hofname_at***):

[...]

Als Zusatzkosten der Ferienwohnungen sind auf der aktuellen Homepage ein Brötchenservice sowie Milch und Eier vom eigenen Hof aufgeführt.

Auf der Startseite wird mit Schneesicherheit, 227 Pistenkilometern und 59 Liften („***Winterparadies***“), bzw. 350 km Wanderwegen, 800 km Rad- und Mountainbikerouten, sowie anderen sportlichen Aktivitäten geworben.

Betreffend die Ferienwohnungen lag im Beschwerdezeitraum ein einheitliches Vermarktungskonzept „Urlaub am Bauernhof“ nicht vor.

III. Beweiswürdigung

1. Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt, Internetrecherchen, sowie der nachfolgenden Beweiswürdigung.

2. Der Feststellung der Abgabenbehörde, der Bf biete als Nebenleistungen der Vermietung der Ferienwohnungen nur die Endreinigung und einen Brötchenservice an, jedoch – laut der Website ***hofname_at*** – keinerlei für einen Urlaub am Bauernhof typischen Nebenleistungen, wurde vom Bf entgegengesetzt, dass er tatsächlich für „Urlaub am Bauernhof“ sehr typische Nebenleistungen anbiete. So würden täglich die hofeigene Milch sowie eigene Frühstückseier zur Verfügung gestellt. Zwar würden die Zimmer nicht täglich gereinigt, aber die zur Verfügung stehende Sauna, der Schirraum, der Wäscheraum oder sonstige Kellerräumlichkeiten müssten täglich gereinigt und kontrolliert werden. Bei Bedarf werde die Wäsche der Feriengäste gewaschen. Den Feriengästen werde auch angeboten, dass sie beim Heuwerben mithelfen können, sie könnten den Stall bei den Melk- und Fütterungszeiten besuchen und gegebenenfalls diese Tätigkeiten selbst ausprobieren. Im Sommer werde wöchentlich eine Fahrt auf die 1 km entfernte Alm angeboten, bei der die Feriengäste das „Almleben“ hautnah miterleben dürften. In der mündlichen Verhandlung wurde betont, die Gäste nähmen diese Angebote zum Teil gern in Anspruch, könnten aber selbstverständlich nicht dazu gezwungen werden. Auf der Homepage ***hofname_at*** werden diese „bauernhoftypischen“ Angebote, wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt, nicht beworben. Wie bereits oben unter Pt. II. dieses Erkenntnisses dargestellt, bewirbt der Bf seine beiden Ferienwohnungen in erster Linie mit der Nähe zu ***Tal_X*** Schigebieten bzw. den sportlichen Möglichkeiten der Region, einer Sauna, und der Verbindung zum ***A_Hotel***. Nach dem Hinweis, dass sich Kinder auf dem Hof des Bf wegen der dort gehaltenen Tiere „wie im Urlaub auf dem Bauernhof“ fühlen würden, wird umgehend das Freizeitangebot der „***P***“ samt Kinderbetreuung angeführt. Dazu wurde zudem in der mündlichen Verhandlung eingeräumt, dass die Buchungen in der Wintersaison erheblich über jenen der Sommersaison lägen. Es ist sohin nicht ersichtlich, dass Gäste die Ferienwohnungen des Bf aufgrund ihres Interesses an einem „Urlaub am Bauernhof“ buchen sollen, sondern

stehen, wie auch auf der Homepage ***hofname_at*** unter der Rubrik „Urlaubsregion“ ausführlich dargestellt, klar die im ***Tal_X*** gebotenen Sport- und Freizeitmöglichkeiten im Vordergrund. Die, ebenfalls erstmals in der mündlichen Verhandlung ins Treffen geführte, örtliche Abgeschiedenheit des ***Hofname***, ändert daran nichts, ebenso wenig die unstrittige Tatsache, dass sich die Ferienwohnungen nicht in einem eigenen Gebäude, sondern im Bauernhaus befinden.

Zur wirtschaftlichen Unterordnung wurde vom Zeugen ***N*** angegeben, es entspreche der Lebenserfahrung, dass der Arbeitsaufwand der Land- und Forstwirtschaft, zumal auf einem Bergbauernhof, erheblich größer sei als der einer Vermietung von zwei Ferienwohnungen. Dies gelte, wie bereits in der Beschwerde, welche der damalige Vertreter des Bf diesbezüglich mit Unterstützung des Zeugen erstellt habe, auch für den Kapitaleinsatz. Umsatzkennzahlen seien erst ab 2015 gesichert vorhanden, da der Bf ab diesem Jahr einen Regelbesteuerungsantrag gestellt habe. Für die Jahre 2009 bis 2014 seien keine Zahlen vorhanden. Konkrete eigene Wahrnehmungen zu den Abläufen auf dem Hof des Bf habe der Zeuge keine.

Das Vorbringen betreffend die wirtschaftliche Unterordnung vermöchte eine solche somit allenfalls ab 2015 darzutun. Zur Bedeutung dieses Vorbringens wird auf Pt. V.3. dieses Erkenntnisses verwiesen.

Betreffend die Frage, ob überhaupt Meldungen an die Sozialversicherung durchgeführt wurden, und falls ja, welchen Inhalt diese hatten, ging das Finanzamt davon aus, dass der Bf solche Meldungen eingereicht und dabei die Bekanntgabe der „Nebentätigkeit“ unterlassen habe. Auf Anfrage des Betriebsprüfers während der Außenprüfung wurde von der Sozialversicherungsanstalt bestätigt, dass keine landwirtschaftlichen Nebentätigkeiten gemeldet wurden. Tatsächlich gibt keine Anhaltspunkte dafür, und wurde vom Bf in der mündlichen Verhandlung dezidiert verneint, dass er überhaupt Meldungen an die Sozialversicherung gemacht hätte. Relevanz für die steuerliche Qualifikation der Einkünfte kommt diesem Umstand jedoch nicht zu.

3. Für die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen wurden, gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung. Der Bf machte ausschließlich geltend, erstmals im Zuge einer Informationsveranstaltung der Landwirtschaftskammer 2012 oder 2013 davon erfahren zu haben, dass iZm seinen Ferienwohnungen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorlägen. Nach seinen Angaben habe sich der Bf ausschließlich auf eine Auskunft seines Großonkels anlässlich der Hofübergabe 1999 verlassen, wonach die Einkünfte aus der Ferienwohnungsvermietung nicht erklärt werden müssten. Aus welchen konkreten Gründen dieser Auskunft die in der Beschwerde zum Ausdruck gebrachte Bedeutung beizumessen gewesen sein soll, nämlich dass der Bf im Zeitpunkt der Hofübernahme, vor allem aber auch im Beschwerdezeitraum ab 2009, sohin zehn Jahre später, zu Recht davon ausgehen durfte,

infolge Vollpauschalierung nicht einmal einer Steuererklärungspflicht zu unterliegen, konnte der Bf nicht erklären.

Ebensowenig konnte der Bf die Gründe für die Fruchtgenussvereinbarung plausibilisieren, aufgrund welcher seine Ehefrau ab 2013 Einkünfte aus der Vermietung der Ferienwohnungen erklärte. Antworten auf die Fragen, weshalb jene Vermietungseinkünfte der Gattin bei ihm nunmehr wiederum Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft darstellen sollten, weshalb überhaupt die Gattin diese Einkünfte ab 2013 erklärte, blieb er schuldig. Zudem wurde ausdrücklich eingeräumt, dass die Einkünfte aus der Vermietung der Ferienwohnungen nicht, wie in der Beschwerde behauptet, der Gattin zufließen sollten, sondern tatsächlich für Ausgaben betreffend die Land- und Forstwirtschaft verwendet wurden. Der einzige Grund der „Fruchtgenussvereinbarung“ zwischen den Eheleuten bestand nach Ansicht des Senates sohin in der Verschleierung des Umstandes, dass der Bf die Versteuerung dieser Einkünfte bislang unterlassen hatte.

Dem Vorbringen des Bf im Rechtsmittelverfahren zufolge wurde die steuerliche Behandlung der Land- und Forstwirtschaft, ebenso wie jene der beiden Ferienwohnungen, anlässlich der Hofübergabe thematisiert. In der mündlichen Verhandlung relativierte der Bf diese Angaben dahingehend, dass der Großonkel ihm gesagt habe, er solle dessen Vorgehen einfach weiterführen. Sein familiäres Umfeld (in dem, wie erwähnt, ein Hotelbetrieb geführt wird) sei, ebenso wie er, der Meinung gewesen, die Landwirtschaft sei einschließlich der Ferienwohnungen abpauschaliert. Unterhaltungen mit Nachbarn bzw. anderen, ebenfalls Zimmer oder Ferienwohnungen vermietenden Landwirten habe der Bf während des gesamten Zeitraumes von 1999 bis 2012 oder 2013 nie geführt. An den zahlreichen Informationsveranstaltungen der Landwirtschaftskammer habe der Bf bis 2012 oder 2013 nie teilgenommen. Der Senat hält dies für gänzlich unglaubwürdig. Es ist schlicht realitätsfremd, dass der Bf weder durch Gespräche mit anderen Vermietern/Landwirten, noch über das Internet, wie die Homepage der Landwirtschaftskammer, Newsletter oder Druckwerke wie die Bauernzeitung, jemals an Informationen gelangt sein soll, die zumindest Zweifel an der Richtigkeit seiner Vorgehensweise geweckt hätten. Der Bf verneinte auf ausdrückliche dahingehende Frage außerdem explizit, er habe sich zu irgendeinem Zeitpunkt von qualifizierter Seite entsprechende Informationen zu diesem Thema verschafft. Dem Vertreter der Abgabenbehörde ist beizupflichten, wenn er dazu im Rahmen der mündlichen Verhandlung äußerte, die Einholung relevanter Informationen sei, sofern diese Behauptung überhaupt zutrifft, bewusst unterlassen worden.

IV. Rechtslage

1. Gemäß § 148 Abs. 1 BAO haben sich die von der Abgabenbehörde mit der Vornahme von Außenprüfungen beauftragten Organe zu Beginn der Amtshandlung unaufgefordert über ihre

Person auszuweisen und den Auftrag der Abgabenbehörde auf Vornahme der Prüfung (Prüfungsauftrag) vorzuweisen.

Der Prüfungsauftrag hat gem. Abs. 2 leg. cit. den Gegenstand der vorzunehmenden Prüfung zu umschreiben. Soweit es sich nicht um eine unter § 147 Abs. 2 fallende Prüfung handelt, hat der Prüfungsauftrag die den Gegenstand der Prüfung bildenden Abgabenarten und Zeiträume zu bezeichnen.

Gemäß Abs. 4 leg. cit. ist gegen den Prüfungsauftrag ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG ist die Finanzstraßbehörde befugt, zur Klärung des Sachverhaltes Nachschauen und Prüfungen im Sinne der Abgaben- oder Monopolvorschriften anzuordnen.

Gemäß § 96 Abs. 1 BAO müssen alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörde die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat.

Gemäß § 57 Abs. 3 FinStrG ist jeder Beschuldigte durch die Finanzstraßbehörde sobald wie möglich über das gegen ihn geführte Ermittlungsverfahren und den gegen ihn bestehenden Tatverdacht sowie über seine wesentlichen Rechte im Verfahren (§§ 77, 79, 83, 84, 113, 114, 125, 151 und 152) zu informieren. Dies darf nur so lange unterbleiben, als besondere Umstände befürchten lassen, dass ansonsten der Zweck der Ermittlungen gefährdet wäre, insbesondere weil Ermittlungen oder Beweisaufnahmen durchzuführen sind, deren Erfolg voraussetzt, dass der Beschuldigte keine Kenntnis von den gegen ihn geführten Ermittlungen hat.

2. Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist für Abgaben iSd BAO grundsätzlich fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

3. Gemäß § 21 Abs. 2 Z. 1 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft auch Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

Gemäß § 2 Abs. 1 LuF-PauschVO 2006 (in Geltung bis einschließlich 2010) ist bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bis 65.500 Euro der Gewinn mittels eines Durchschnittssatzes von 39 % vom maßgebenden Einheitswert zu ermitteln, soweit die §§ 3 bis 6 nichts Gegenteiliges bestimmen. Der Betrag von 65.500 Euro wurde in § 2 Abs. 1 LuF-PauschVO 2011 (in Geltung für die Kalenderjahre 2011 bis einschließlich 2015) auf 100.000 Euro angehoben.

In der LuF-PauschVO 2015 lautet § 2 Abs. 1 wie folgt:

Der Gewinn ist mittels eines Durchschnittssatzes von 42 % vom maßgebenden Einheitswert (§ 1 Abs. 2) zu ermitteln (Grundbetrag), wenn

1. der maßgebende Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes 75.000 Euro nicht übersteigt und
2. die selbst bewirtschaftete reduzierte landwirtschaftliche Nutzfläche 60 Hektar nicht übersteigt und
3. die Zahl der tatsächlich erzeugten oder gehaltenen Vieheinheiten 120 nicht übersteigt.

Soweit die §§ 3 bis 7 Abweichendes bestimmen, (...) kommt die Anwendung dieses Durchschnittssatzes nicht in Betracht.

Gemäß § 6 (ab LuF-PauschVO 2011: § 7) leg. cit. ist der Gewinn aus land- und forstwirtschaftlichem Nebenerwerb, aus be- und/oder verarbeiteten eigenen und zugekauften Urprodukten sowie aus dem Buschenschank im Rahmen des Obstbaus (ab LuF-PauschVO 2011: Almausschank) durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gesondert zu ermitteln. Bei Ermittlung des Gewinnes aus land- und forstwirtschaftlichem Nebenerwerb dürfen die Betriebsausgaben nur bis zur Höhe der entsprechenden Betriebseinnahmen in Abzug gebracht werden.

Als land- und forstwirtschaftlicher Nebenerwerb sind Nebentätigkeiten zu verstehen, die nach ihrer wirtschaftlichen Zweckbestimmung zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb im Verhältnis der wirtschaftlichen Unterordnung stehen. Die Zimmervermietung mit Frühstück im Ausmaß von höchstens 10 Betten stellt land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerb dar, wobei die Betriebsausgaben mit 50% der entsprechenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) angesetzt werden können.

Gemäß § 28 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

4. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach einem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten. Vorauszahlungen sind auf volle Euro abzurunden. Für Lohnsteuerpflichtige sind Vorauszahlungen nur in den Fällen des § 41 Abs. 1 Z 1 und 2 festzusetzen. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet:

– Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der Beträge gemäß

§ 46 Abs. 1 Z 2 und Z 3.

– Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht.

V. Erwägungen

1. Verfahren/Prüfungsauftrag

Eingangs wird festgehalten, dass gegen den Prüfungsauftrag vom 10.09.2018 ein abgesondertes Rechtsmittel gem. § 148 Abs. 4 BAO nicht zulässig war. Die Bekämpfung des Prüfungsauftrages erfolgte sohin grundsätzlich zu Recht im Rahmen der Beschwerde gegen die nach Abschluss der Außenprüfung ergangenen Abgabenbescheide.

1.1. Zur Nichtigkeit des Prüfungsauftrages wird vor allem geltend gemacht, dieser sei von einer unzuständigen Behörde ausgestellt worden. Hiezu wurde bereits in der Beschwerdeentscheidung darauf verwiesen, dass infolge der grundsätzlichen Anwendbarkeit der Bundesabgabenordnung für Außenprüfungen nach § 99 Abs. 2 FinStrG die Ausstellung des Prüfungsauftrages stets der Abgabenbehörde obliegt (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 147 Tz 8)

Da § 99 Abs. 2 FinStrG lediglich den Veranlassungsgrund, nicht aber die verfahrensrechtliche Grundlage für die Außenprüfung darstellt, handelt es sich auch bei Prüfungen gem. § 99 Abs. 2 FinStrG um solche nach § 148 BAO (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 148, E14ff mwN).

Eine Unzuständigkeit der Abgabenbehörde zur Erlassung des Prüfungsauftrages lag sohin nicht vor. Die in der Beschwerde außerdem ins Treffen geführten Mängel existieren schon deshalb nicht, weil weder eine Amtssignatur noch ein Rundsiegel verpflichtende Bescheidbestandteile iSd § 96 BAO darstellen. Es sei angemerkt, dass der Prüfungsauftrag vom Teamleiter des zuständigen Veranlagungsteams bei der Abgabenbehörde eigenhändig unterschrieben wurde.

Im Übrigen vermöchte auch eine etwaige Rechtswidrigkeit des Prüfungsauftrages nicht dazu führen, dass auch die angefochtenen Abgabenbescheide mit Rechtswidrigkeit behaftet wären, zumal der Bundesabgabenordnung ein Beweisverwertungsverbot unbekannt ist. Auch ein Beweismittel, welches durch eine Rechtsverletzung in den Besitz der Abgabenbehörde gelangt ist, darf zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes herangezogen werden (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 166 E45 mwN). Die Feststellungen der Außenprüfung, welche den bekämpften Abgabenbescheiden zugrunde gelegt wurden, sind nichts Anderes als Beweismittel.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 14.04.2021 wurde die Beschwerde gegen den Prüfungsauftrag mit der Begründung zurückgewiesen, es sei gegen diesen Bescheid kein

abgesondertes Rechtsmittel zulässig. Tatsächlich erfolgte die Beschwerde nicht abgesondert, sondern im Rahmen der Beschwerde gegen die das Verfahren abschließenden Bescheide vom 27.05.2019. Die Beschwerde war daher nicht zurückzuweisen, sondern aus den oben dargestellten Gründen als unbegründet abzuweisen.

1.2. In der Beschwerde wurde in diesem Zusammenhang außerdem vorgebracht, dem Bf sei vor Beginn der Außenprüfung keine Rechtsbelehrung erteilt worden, sodass ihm überhaupt nicht bewusst gewesen sei, dass es sich um eine finanzstrafrechtliche Prüfung gehandelt habe, in welcher ihm Beschuldigtenrechte zugestanden seien. Diese habe er mangels Belehrung nicht wahrnehmen können und sei daher in seinen grundlegenden Rechten gemäß Art. 6 und Art. 13 EMRK verletzt.

Im Detail wurde nach Wiedergabe des zeitlichen Ablaufs der Vorgänge am 24.09.2018, dem Tag des Beginns der Außenprüfung, zur Verletzung des Rechts des Bf auf ein faires Verfahren vorgebracht, dem Bf sei insbesondere die Möglichkeit genommen worden, einen Verteidiger zu kontaktieren oder sich vor seiner Vernehmung mit einem Verteidiger zu besprechen; auch habe der Bf mangels Rechtsbelehrung von seinem Recht, zur Sache nicht auszusagen, keinen Gebrauch machen können. Der Bf habe keinen Grund gehabt, mit Beginn der Außenprüfung am 24.09.2018 um 09:00 Uhr morgens einen Rechtsbeistand zu kontaktieren, da er der Meinung gewesen sei, dass es sich um eine gewöhnliche Außenprüfung handle. Es mag sein, dass der Betriebsprüfer zu Beginn der Außenprüfung erwähnt habe, dass es sich um eine Prüfung gem. § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG handle, jedoch sei dies dem Bf mangels Rechtsbelehrung nicht bekannt gewesen.

Festzuhalten sei, dass der Bf von Anfang an kooperativ gewesen und dem Betriebsprüfer uneingeschränkt Auskunft erteilt habe. Diesen Auskünften, nämlich dass der Bf erst im Zuge einer Infoveranstaltung der Landwirtschaftskammer 2012 oder 2013 erfahren habe, dass die Einkünfte aus der Appartementvermietung solche aus Vermietung und Verpachtung seien und er deshalb mit seiner Frau eine Fruchtgenussvereinbarung betreffend diese Einkünfte geschlossen habe, komme vor dem genannten Hintergrund nochmals höhere Glaubwürdigkeit zu.

Welche anderen Auskünfte der Bf erteilt hätte, oder welche der tatsächlich gemachten Angaben er dem Betriebsprüfer bei einer bereits früher erteilten Rechtsbelehrung iSd § 57 Abs. 3 FinStrG vorenthalten hätte, wurde im gesamten Verfahren nicht dargetan.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 14.04.2021 wurden die zeitlichen Abläufe am 24.09.2018 detailliert dargestellt. Auf dem Beiblatt zum Prüfungsauftrag vom 10.09.2018, unterfertigt am 24.09.2018, ist als Prüfungsbeginn der 24.09.2018, 09:40 Uhr, vermerkt. Der Bf bestätigte auf diesem Beiblatt mit seiner Unterschrift, dass ihm der gegenständliche Prüfungsauftrag zur Kenntnis gebracht und eine Ausfertigung ausgefolgt worden sei.

Aus dem Bescheid über den Prüfungsauftrag geht, wie der Vertreter der Abgabenbehörde außerdem in der mündlichen Verhandlung ausdrücklich betonte, hervor, dass es sich bei der durchzuführenden Betriebsprüfung um eine solche gem. § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG handelte. Nach Anführung der Gegenstände der Außenprüfung und der finanzstrafrechtlichen Prüfung (jeweils Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2008 bis 2017) wurde die Verdachtslage dargestellt.

Es ist somit nicht nachvollziehbar, dass der Bf zu Beginn der Außenprüfung keine Kenntnis davon gehabt haben soll, dass es sich bei der durchzuführenden Betriebsprüfung um eine solche nach § 99 Abs. 2 FinStrG gehandelt hat. Dieser Umstand ist dem ihm nachweislich zur Kenntnis gebrachten Bescheid über den Prüfungsauftrag eindeutig zu entnehmen.

Was die unterlassene bzw. zu spät erfolgte Belehrung gem. § 57 Abs. 3 FinStrG angeht, so sieht die Bestimmung nicht vor, dass eine solche vor Beginn der Außenprüfung zu erfolgen hätte. Nach dem Parteivorbringen wurde eine mündliche Rechtsbelehrung im Zuge der förmlichen Vernehmung des Bf ab 13:30 Uhr am 24.09.2018 erteilt; die schriftliche Rechtsbelehrung wurde dem Bf am 24.09.2018 um 13:48 Uhr per Mail übermittelt. Dass die Rechtsbelehrung unterblieben bzw. allenfalls zu spät zur Geltendmachung von Beschuldigtenrechten erfolgt wäre, trifft somit nicht zu.

Der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, dass die Unterlassung der Belehrung des Beschuldigten über seine Rechte und ebenso eine unrichtige Belehrung einen Verfahrensmangel darstellen würden. Welche Rechtsfolgen sich aber daraus ergeben, ist bei gegebener Feststellung eines solchen davon abhängig, ob und welche Folgen der Verfahrensfehler nach sich gezogen hat. Eine einheitliche Konsequenz ist von der Verfahrensordnung her nicht vorgesehen; insbesondere besteht kein Beweisverwertungsverbot. (*Tannert/Huber in Tannert/Kotschnigg/Twardosz, FinStrG § 57 Rz 54*)

Für den gegenständlichen Fall würde dies bedeuten, dass selbst bei Vorliegen des geltend gemachten Verfahrensmangels dieser im Beschwerdeverfahren betreffend Einkommensteuern keinerlei Auswirkungen hätte. Wie bereits erwähnt, blieb der Bf jegliche Ausführung dazu, inwieweit die (allenfalls verspätete) Rechtsbelehrung der Abgabenbehörde zu insoweit rechtswidrig erlangten Informationen verholfen hätte, schuldig. Im Übrigen darf erneut auf das auf § 166 BAO fußende, fehlende Beweisverwertungsverbot verwiesen werden.

Die ins Treffen geführten Verletzungen der in der EMRK normierten Rechte auf ein faires Verfahren (Art. 6) und eine wirksame Beschwerde (Art. 13) wurden in der Beschwerde nicht weiter konkretisiert. Nicht erkennbar ist vor allem, ob der Bf nur das Recht auf einen Rechtsbeistand sowie das aus Art. 6 Abs. 1 EMRK abgeleitete Recht zu schweigen/sich selbst nicht zu belasten verletzt sieht oder die Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2, die jedoch ausschließlich bei der Beurteilung der Vorfrage, ob eine Abgabenhinterziehung vorliegt oder

nicht, Relevanz besitzt. Tatsächlich findet Art. 6 Abs. 2 EMRK aber bei den Beschwerdeausführungen nur iZm dem Vorwurf der zu spät erfolgten Rechtsbelehrung Erwähnung, nicht jedoch iZm dem fehlenden Vorsatz iSd § 33 FinStrG.

2. Abgabenhinterziehung/Verjährung

2.1. Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine Vorfrage (hA zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0083, 0084; 21.12.2011, 2009/13/0159; 28.6.2012, 2009/16/0076 bis 0078; 30.3.2016, Ra 2016/13/0007; 22.3.2018, Ra 2017/15/0044; 9.4.2020, Ra 2020/16/0023).

Liegt keine rechtskräftige Verurteilung wegen Hinterziehung einer bestimmten Abgabe vor, so ist es Sache des Finanzamtes, die maßgebenden Hinterziehungskriterien nachzuweisen (VwGH 22.3.2018, Ra 2017/15/0044).

Objektives Tatbestandsmerkmal der Hinterziehung ist der Taterfolg, also das Bewirken einer Abgabenverkürzung. Fest steht, dass der Bf im gesamten Beschwerdezeitraum keine (2008 bis 2012) bzw. unvollständige/unrichtige (2013 bis 2017) Steuererklärungen eingereicht hat, obwohl er gem. § 42 EStG 1988 dazu verpflichtet war. Vom Vorliegen einer objektiven Abgabenverkürzung ist im Beschwerdefall daher jedenfalls auszugehen.

2.2. Darüber hinaus erfordert die Abgabenhinterziehung iSd § 33 Abs. 1 FinStrG auch das Vorliegen einer subjektiven Tatseite, des Vorsatzes. Hierbei genügt bedingter Vorsatz, nämlich dass der Täter die Verwirklichung eines Sachverhaltes, der einem gesetzlichen Tatbestand entspricht, ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 28.05.2019 wurde zu dieser Thematik zusammengefasst ausgeführt, die Einwendungen des Bf, die Vermietung der Ferienwohnungen als „Urlaub auf dem Bauernhof“ finde in der Pauschalierungsverordnung Deckung, gehe schon deshalb ins Leere, weil der Bf bis einschließlich 2014 keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt habe. Einkünfte unter dem Titel „Urlaub auf dem Bauernhof“ seien (als Nebentätigkeit iSd LuF-PauschVO) überdies bei der SVB beitragspflichtig; laut Auskunft der SVB sei betreffend den Bf jedoch keine land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit aktenkundig.

Eine Auseinandersetzung mit diesen Ausführungen fand in der Beschwerde nicht statt bzw. wurde lediglich auf die durch den Großonkel im Zeitpunkt der Hofübergabe 1999 gemachte Zusicherung, die Einkünfte nicht erklären zu müssen, sowie die erst 2012 oder 2013 auf der Info-Veranstaltung der Landwirtschaftskammer erlangte Kenntnis einer Erklärungs- bzw. Steuerpflicht verwiesen. Schon das Vorbringen, der Bf habe noch im Beschwerdezeitraum zu Recht davon ausgehen dürfen, dass die Vermietungseinkünfte von der Vollpauschalierung iZm der Landwirtschaft umfasst seien, stellt nach Ansicht des Senates eine reine Schutzbehauptung dar (vgl. oben Pt. III.3. dieses Erkenntnisses). Die Kenntnis über das grundsätzliche Bestehen von Einkommensteuerverpflichtungen, einschließlich der Pflicht zur Einreichung von

Steuererklärungen, kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedenfalls bei einer intellektuell durchschnittlich begabten Person vorausgesetzt werden (VwGH 25.03.1999, 97/15/0056). Im für den Bf günstigsten Fall hat er es bewusst unterlassen, qualifizierte Auskünfte zu seiner steuerlichen Situation einzuholen. Dadurch hat er aber bereits ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, die Einkommensteuer in den Beschwerdejahren zu verkürzen. Aus welcher Einkunftsart bzw. welchen Einkunftsarten jene verkürzte Einkommensteuer resultierte, spielt für den Hinterziehungsvorsatz keine Rolle. Dazu wird angemerkt, dass er Bf zudem, zumal er seinem Vorbringen nach eine Nebentätigkeit („Urlaub am Bauernhof“) ausübte, dazu verpflichtet gewesen wäre, diese seiner Ansicht nach vorliegende landwirtschaftliche Nebentätigkeit der Sozialversicherung zu melden. Er wäre diesfalls weiters dazu verpflichtet gewesen, Aufzeichnungen zu führen und die Einnahmen aus einer Nebentätigkeit an die Versicherung zu melden (*Pum in Trauner/Wakounig*, Praxishandbuch der Land- und Forstwirtschaft², Rz 1/100ff). Diesen ihn nach seinem eigenen Vorbringen treffenden sozialversicherungsrechtlichen Verpflichtungen ist der Bf ebensowenig nachgekommen ist wie seinen steuerlichen.

Es darf weiters angemerkt werden, dass die ebenfalls behauptete Umfassung der Privatzimmervermietung durch die Vollpauschalierung der Land- und Forstwirtschaft bereits 1999 in dieser Form nicht (mehr) zutraf. Allenfalls bei einer Privatzimmervermietung durch Land- und Forstwirte bis zu maximal 5 Fremdenbetten konnte der Gewinn aus dieser Vermietung als mit den Durchschnittssätzen abgegolten angesehen werden, ab 6 bis maximal 10 Betten bestand die Möglichkeit, die Betriebsausgaben aus Vereinfachungsgründen mit 50 % der Einnahmen aus der gesamten Zimmervermietung anzusetzen. (*Jilch*, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 1. Aufl. 1999, S. 160f; EStR 2000 Rz 4193 idF vor dem Wartungserlass 2005)

Die nicht ausdrückliche Erwähnung der Privatzimmervermietung in § 6 der 1999 geltenden VO über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft, BGBl II 430/1997, ändert nichts an der bereits damals geltenden Einordnung der Zimmervermietung unter die land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerbe/Nebentätigkeiten. Dies gilt auch für die LuF-PauschVO 2001.

Im Übrigen verweist der rechtliche Vertreter des Bf in mehreren Eingaben darauf, es sei erstmals in der LuF-PauschVO 2006, somit Jahre vor Beginn des verfahrensgegenständlichen Beschwerdezeitraums, die Privatzimmervermietung als land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit enthalten gewesen. Damit wird implizit eingestanden, dass – nach der vom Bf vertretenen, wie oben ausgeführt, unrichtigen Auffassung - ab diesem Zeitpunkt nicht nur Steuererklärungen einzureichen gewesen wären, sondern, da nunmehr auch nach dem Wortlaut der Verordnung keinesfalls noch von einer Vollpauschalierung ausgegangen werden durfte, Einkommensteuerpflicht der aus der Ferienwohnungsvermietung erzielten Einkünfte

bestand. Auch nach Inkrafttreten der LuF-PauschVO 2006 hat es der Bf jedoch unterlassen, Einkommensteuererklärungen einzureichen.

Es ist im Übrigen nicht einsichtig, weshalb aus der fehlenden ausdrücklichen Erwähnung der Privatzimmervermietung in der LuF-PauschVO vor 2006 zu schließen gewesen sein soll, die Vermietung von zwei Ferienwohnungen sei „abpauschaliert“ gewesen (vgl. Eingabe vom 12.03.2019).

2.3. Für die Verwirklichung der subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung genügt bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG. Der bedingte Vorsatz (*dolus eventualis*), der die Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, dh als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (*Spornberger in Althuber/Spornberger* (Hrsg), Kommentar zum Finanzstrafgesetz (24. Lfg 2023) § 8 FinStrG Rz 19, mwN). Davon spricht man, wenn der Täter intellektuell erkannt hat, dass sein Verhalten zu einer Steuerverkürzung führen kann und er diesen Erfolg billigend in Kauf nimmt, und sei es auch nur in bewusster Gleichgültigkeit gegenüber den möglichen Folgen (*Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg*, FinStrG § 33 Rz 216 mwN). Auch bewusste Gleichgültigkeit einschließlich des bewussten Unterlassens der Einholung qualifizierter Informationen stellt bedingten Vorsatz her (RV StGB 30 BlgNR 13. GP).

Von der Judikatur werden an die Wissenskomponente keine allzu strengen Maßstäbe angelegt. Demnach genügt es für den Hinterziehungsvorsatz des § 33 FinStrG, wenn der Abgabepflichtige eine grundsätzliche Steuerpflicht seiner zusätzlichen Einkünfte ernstlich für möglich hält. Der Vorsatz entfällt nicht deshalb, weil er nicht weiß, welche Rechtsnorm anzuwenden bzw. welche Einkunftsart davon betroffen ist. (*Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg*, FinStrG § 33, Rz 219, und die dort zitierte hg. Rechtsprechung).

Der Tatvorsatz muss bereits vor bzw. bei Ausführung der Tat vorliegen, sodass nachträglich eingetretene Umstände nicht von Bedeutung sind (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0113; *Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg*, FinStrG § 33, Rz 224).

2.4. Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 23.06.1992, 92/14/0036; 30.10.2003, 99/15/0098; 22.02.2012, 2009/16/0032). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 207 Abs. 2 BAO gilt daher für die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen wurden, der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (VwGH 17.12.2021, Ra 2019/13/0038).

Im Rahmen der der Behörde nach § 167 Abs. 2 BAO zukommenden "freien Überzeugung" genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt; die Abgabenbehörde muss, wenn eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand der Tatsache nicht "im naturwissenschaftlichen-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (VwGH 26.05.2011, 2011/16/0011, 09.09.2004, 99/15/0250, mwN).

2.5. Der Senat sieht es im Beschwerdefall schon als erwiesen an, dass dem Bf bereits ab Hofübernahme 1999 zumindest bewusste Gleichgültigkeit in Bezug auf die ihn grundsätzlich treffenden abgabenrechtlichen Pflichten vorwerfbar war. Umso mehr ist für den Beschwerdezeitraum ab 2009 davon auszugehen, dass der Bf zumindest bedingt vorsätzlich unterlassen hat, überhaupt Einkommensteuererklärungen einzureichen.

Da nach den obigen Ausführungen Abgabenhinterziehung vorliegt, war die Festsetzungsverjährung für die Jahre 2009 bis 2012 im Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide gem. § 207 Abs. 2 BAO 1. Satz noch nicht eingetreten; die zehnjährige Verjährungsfrist des 2. Satzes leg. cit. kommt zur Anwendung.

3. Qualifikation der Einkünfte

1. In seiner Entscheidung vom 28.05.2019, Ra 2019/15/0014, hatte der Verwaltungsgerichtshof zu beurteilen, ob die Vermietung von zwei Ferienwohnungen mit insgesamt neun Betten um einen landwirtschaftlichen Nebenerwerb, oder eine Vermietungstätigkeit handelte. Dazu erwog er wie folgt:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählen die Nebentätigkeiten (Nebenerwerbe) im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in gleicher Weise zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft wie die land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetriebe (VwGH 16.03.1979, 2979/76; 18.03.1992, 92/14/0019).

Eine land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit ist eine an sich nicht land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit, die wegen ihres engen Zusammenhangs mit der Haupttätigkeit und wegen ihrer untergeordneten Bedeutung gegenüber dieser Haupttätigkeit nach der Verkehrsauffassung in dieser gleichsam aufgeht, sodass die gesamte Tätigkeit des Land- und Forstwirtes als land- und forstwirtschaftlich anzusehen ist. Die Kriterien des engen Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit und der untergeordneten Bedeutung müssen kumulativ vorliegen (VwGH 15.12.1992, 92/14/0189).

Die wirtschaftliche Unterordnung ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen und muss sowohl hinsichtlich der Zweckbestimmung – die Nebentätigkeit darf keinen eigenständigen Tätigkeitszweck annehmen, sondern muss Ausfluss der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit sein – als auch hinsichtlich des wirtschaftlichen Umfangs

vorliegen (VwGH 31.05.2011, 2008/15/0129).

Nach Zitat des § 6 Abs. 2 LuF-PauschVO 2006 führte der Verwaltungsgerichtshof aus:

Nach der genannten Bestimmung der Verordnung ist – im Rahmen der Pauschalierung – die Zimmervermietung mit Frühstück im Ausmaß von höchstens zehn Betten stets ein land- und forstwirtschaftlicher Nebenerwerb. Bei Einhaltung dieser Grenze von zehn Betten ist eine einzelfallbezogene Beurteilung der Nebenerwerbsqualifikation entbehrlich. Im vorliegenden Fall wird zwar kein Frühstück angeboten. Gäste, die die Ferienwohnungen mieten, können aber den Hof besichtigen, bei der Arbeit zusehen und auch mithelfen; sie können sich auf dem Hof mit dort produzierten Lebensmitteln versorgen und ihre Wäsche waschen lassen. An Familien mit Kindern richten sich verschiedene Angebote. Der Betrieb des Mitbeteiligten ist auf einer Internet-Seite betreffend Urlaub am Bauernhof „verlinkt“.

Die gegenständliche Landwirtschaft weist damit die einem „Urlaub auf dem Bauernhof“ Attraktivität verleihenden Einrichtungen auf (vgl. hingegen etwa den Sachverhalt zu VwGH 21.07.1998, 93/14/0134). Es liegen besondere Dienstleistungen vor, die auf ein einheitliches Vermarktungskonzept „Urlaub auf dem Bauernhof“ schließen lassen. Da die 10-Bettengrenze nicht überschritten ist, handelt es sich hiebei um land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerb, ohne dass die wirtschaftliche Unterordnung gesondert zu prüfen wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof hat den von ihm definierten „Urlaub auf dem Bauernhof“ unter Einhaltung der 10-Betten-Grenze auch für den Fall, dass die Gäste in Ferienwohnungen anstelle von Fremdenzimmern untergebracht sind, als land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerb beurteilt. Er hat sohin die kumulativ zu erfüllenden Kriterien sowohl der Zweckbestimmung als auch der wirtschaftlichen Unterordnung als gegeben betrachtet.

Aus dem Inhalt der Homepage ***hofname_at*** ist kein einheitliches Vermarktungskonzept „Urlaub am Bauernhof“ ersichtlich, welches der Verwaltungsgerichtshof im oben zitierten Erkenntnis seiner Entscheidung zugrundegelegt hat. Die im Zuge der Betriebsprüfung bzw. im Rechtsmittelverfahren behaupteten Angebote an die Feriengäste vermögen ein solches Vermarktungskonzept schon aus dem Grund nicht zu begründen, dass sie nicht einmal auf der Homepage ***hofname_at*** beworben werden, und daher, wie bereits ausgeführt, allenfalls eine sehr untergeordnete Rolle im Freizeitangebot des Bf an seine Gäste spielen. Damit ist die Vermietung der Ferienwohnungen jedoch nicht als „Ausfluss der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit“ zu beurteilen, sondern verfolgt einen eigenständigen Tätigkeitszweck. Der bloße Umstand, dass sich die angebotenen Ferienwohnungen auf dem Bauernhof des Bf befinden, führt nicht dazu, dass deren Vermietung in der landwirtschaftlichen Tätigkeit gleichsam aufgeht.

Es handelt sich sohin nicht um eine land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit, sondern um Vermietung iSd § 28 EStG 1988.

Da eine wirtschaftliche Unterordnung nach der Zweckbestimmung nicht gegeben ist, erübrigt sich die Frage, ob eine solche aufgrund des wirtschaftlichen Umfangs der Vermietungstätigkeit vorläge (VwGH 28.05.2019, Ra 2019/15/0014; 21.07.1998, 93/14/0134).

4. Mit einer Beschwerde gegen einen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid kann (erfolgreich) nur die Fehlerhaftigkeit des Bescheids im Zeitpunkt seiner Erlassung aufgezeigt werden. Es liegt insofern eine Ausnahme von dem Grundsatz der im Zeitpunkt der Entscheidung maßgebenden Sachlage vor. (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 45 Rz 19 mwN). Da nach den bisherigen Ausführungen eine Unrichtigkeit des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides im Zeitpunkt seiner Erlassung nicht dargetan wurde, war die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde abzuweisen.

Unzulässigkeit der 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.

Im gegenständlichen Erkenntnis waren keine grundsätzlich bedeutsamen Rechtsfragen, sondern vorwiegend Tatfragen zu lösen. In der rechtlichen Beurteilung folgt das Erkenntnis der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 6. Mai 2025