

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R 1 in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Steuerberater, Stadlauer Straße 39/1/Top 12, 1220 Wien, über

die Beschwerde vom 3. Dezember 2020 gegen die Bescheide des FA 1 vom 12. Oktober 2020 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2015 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den **Umsatzsteuerbescheid 2015** wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid 2015** wird teilweise Folge gegeben.
Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- III. 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 (Bf.) besaß im Jahr 2015 in der KG 1 („KG 1“) eine pauschalierte Land- und Forstwirtschaft mit einer landwirtschaftlich genutzten Fläche von x,xxx ha und einer forstwirtschaftlich genutzten Fläche von y,yyyy ha sowie einem Einheitswert in Höhe von z,zzzz (Einheitswertbescheid zum 1.1.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit 01.01.2015).

Im Jahr **2015** verkaufte die Bf. die in der Rechnung vom 06.07.2015 ausgewiesenen Bretter, Tram- und Pfettenbloche an die GmbH 1 („GmbH 1“), deren Geschäftsführerin das (im Jahr 2024 verstorbene) Kind der Bf. war. In der Rechnung wurde 12% Umsatzsteuer ausgewiesen. Die Bezahlung hatte nach Erhalt der Rechnung zu erfolgen.

[...]

Bei der GmbH 1 war eine Außenprüfung durch das FA 2 („FA 2“) durchgeführt und von diesem eine entsprechende Kontrollmitteilung samt Rechnung an das FA 1 („FA 1“) übermittelt worden.

In der **Vorhaltsbeantwortung zum Vorhalt des FA 1** teilte das Kind der Bf. u. a. mit, dass die Bf. aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage sei, die gewünschten Informationen zu erteilen. Es werde das Verfahren vom Kind der Bf. abgewickelt.

Das Holz sei 2003 geschlägert worden (sog. "Mondscheinholz"), danach sieben Jahre naturgetrocknet und in einem Sägewerk sägefertig zugeschnitten worden. Es sei für den Umbau eines Stadels im Ort 1 für die GmbH 1 verwendet worden. Die Abgabe von Steuererklärungen sei unterblieben, da laut Auskunft der Landwirtschaftskammer Bundesland 1 dieses Holz als Urprodukt gemäß § 1 Z 6 der Urprodukteverordnung zu werten sei.

Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2015

Nach Ansicht des bescheiderlassenden Finanzamtes handle es sich bei der Be- u. Verarbeitung von Holz zu rohen Brettern und Balken nicht mehr um Urprodukte lt. Urprodukteverordnung BGBl. II Nr. 410/2008. Die Einnahmen hätten die Grenze von € 33.000 überstiegen, sie seien als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen. Umsatzsteuerlich könne nicht von § 22 UStG Gebrauch gemacht werden.

Das Finanzamt veranlagte die Bf. zur **Umsatzsteuer 2015** wie folgt:

Erlöse Holzverkauf brutto € 50.400,00,
davon 20% USt € 8.400,00,
abzüglich Vorsteuern aus Werklohn Sägewerk u. Transport € 566,42,
USt-Zahllast € 7.833,58.

Im **Einkommensteuerbescheid 2015** ermittelte das Finanzamt einen **Gewinn in Höhe von € 36.087,46** und erfasste diesen irrtümlich als Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft.

Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2015

In der **Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2015** brachte der steuerliche Vertreter vor, dass Holzverkäufe im Rahmen einer pauschalierten Land- und

Forstwirtschaft nicht steuerbar seien. Es würden weder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft noch Einkünfte aus Gewerbebetrieb für den einmaligen Holzverkauf vorliegen.

Beschwerdevorentscheidungen (BVE)

In der **abweisenden BVE betreffend Umsatzsteuer 2015** vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass nach § 7 Abs. 4 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 125/2013 idF BGBl. II Nr. 164/2014 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF-PauschVO 2015) die Be- oder Verarbeitung von Urprodukten durch einen Land- und Forstwirt unter den dort aufgezählten Kriterien (insbesondere bei Überschreitung der Einnahmengrenze von € 33.000,00) mangels wirtschaftlicher Unterordnung im Verhältnis zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb nicht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zugeordnet werden.

Umsätze aus der Be- oder Verarbeitung von land- und forstwirtschaftlichen Urprodukten, die einkommensteuerrechtlich nicht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen sind, seien auch umsatzsteuerrechtlich nicht den Umsätzen aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen. Diese Umsätze seien für den gesamten Veranlagungszeitraum, in dem die wirtschaftliche Unterordnung nach den ertragsteuerrechtlichen Grundsätzen nicht gegeben sei, nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern.

In der **BVE betreffend Einkommensteuer 2015** blieb das Finanzamt unter Hinweis auf die Ausführungen von Petschnigg in SWK 7/2009, S 293, bei seiner Ansicht.

Land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten, wie im vorliegenden Fall die Be- und Verarbeitung von Holz zu rohen Brettern und Balken seien nicht durch die Vollpauschalierung abgegolten. Der Gewinn aus diesen Tätigkeiten sei gesondert anzusetzen.

Die 33.000 €-Grenze stelle lediglich eine fiktive Abgrenzung dar, wonach land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeiten bis zu einem Umsatz von € 33.000 (inkl. USt) dem land- u. forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb untergeordnet seien und folglich Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft darstellen, werde diese Unterordnungsgrenze überschritten, würden Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen.

Das Finanzamt setzte die **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** in Höhe von **€ 34.701,46** fest (Einnahmen (netto) € 42.000,00 abzgl. Betriebsausgaben (Sägelohn, Transport) € 3.398,54) ergibt € 38.601,46, abzgl. 13% GFB € 3.900,00 = € 34.701,46).

Vorlageantrag

Im **Vorlageantrag** begehrte die Bf. die vollinhaltliche Stattgabe. Sie behielt sich weitere Ausführungen vor.

Vorlagebericht

Im **Vorlagebericht** beantragte das Finanzamt die Erledigung laut BVE.

Verfahren vor dem BFG

Der Bf. wurde die Möglichkeit gegeben, weitergehende Ausführungen zu machen. Solche langten nicht ein.

Im **Schreiben vom 16.06.2025** zog der steuerliche Vertreter den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ermittelte im Jahr 2015 die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Rahmen der Vollpauschalierung. Das Ausmaß der eingangs festgehaltenen land- und forstwirtschaftlichen Flächen ist unstrittig.

Im Jahr 2003 ließ die Bf. Holz schlägern, das sodann über Jahre getrocknet wurde. Das getrocknete Holz wurde in eine Tischlerei gebracht und wurden dort aus dem Holz Bretter, Tram- und Pfettenblock gefertigt, die die Bf. sodann an die GmbH 1 im Jahr 2015 (Rechnung vom 06.07.2015) um € 50.400,00 für die Errichtung des Staders verkaufte. Es sind belegmäßig nachgewiesene Kosten für Sägelohn und Transport in Höhe von brutto € 3.398,54 angefallen. Weitere Belege liegen nicht vor. Das für die Produktion der Bretter, Tram- und Pfettenblock erforderliche Holz stammt zu 100% aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Bf.

Die Verarbeitung von Rundholz zu Brettern bzw. Tram- und Pfettenblöcke bedurfte eines Be- und Verarbeitungsvorganges, der in einem Sägewerk durchgeführt wurde.

2. Beweiswürdigung

Die Beschwerdevorbringen der Parteien ergeben sich aus den Schriftsätzen des vorgelegten Verwaltungsaktes.

Es ist zwischen den Parteien unstrittig und besteht auch aus Sicht des BFG kein Zweifel daran, dass das für die Erzeugung der Produkte verwendete Holz zu 100% aus der Land- und Forstwirtschaft der Bf. stammt.

Die Vorgänge im Zusammenhang mit der Schlägerung des Holzes und der weiteren Verarbeitung zu Brettern sowie Tram- und Pfettenblock durch ein Sägewerk und ihr Verkauf durch die Bf. an die GmbH 1 sind den Vorbringen der Bf. bzw. ihres Kindes sowie der vorgelegten Rechnung zu entnehmen. Es ist auch zwischen den Parteien nicht strittig, dass die Kosten für die Holzbringung sowie Verarbeitung zu den Produkten laut Rechnung (vorerst) die Bf. getragen hat. Dafür sprechen auch die Schilderungen des Kindes im Beschwerdeverfahren.

Gegen die Ermittlung der Höhe der Einkünfte sowie der Entgelte und Vorsteuern laut BVE hat die Bf. keinen Einwand erhoben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung betreffend Umsatzsteuer, teilweise Stattgabe betreffend Einkommensteuer)

§ 21 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind 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.

§ 21 Abs. 2 Z. 1 EStG 1988

Zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 gehören auch Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

In der **Urprodukteverordnung, BGBl. II. Nr. 410/2008** heißt es eingangs wie folgt:

„410. Verordnung des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit über die Zugehörigkeit der von Land- und Forstwirten hergestellten Produkte zur land- und forstwirtschaftlichen Urproduktion (Urprodukteverordnung)

Auf Grund des § 2 Abs. 3a der Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 68/2008, wird im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft, der Bundesministerin für Gesundheit, Familie und Jugend und dem Bundesminister für Finanzen verordnet:“

§ 1 Z. 6 Urprodukteverordnung

Als der **land- und forstwirtschaftlichen Urproduktion zugehörige Produkte** im Sinne des § 2 Abs. 3a der Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194, in der jeweils geltenden Fassung, gelten:

6. Rundholz, Brennholz, Hackschnitzel, Rinde, Christbäume, Forstpflanzen, Forstgewächse, Reisig, Schmuckreisig, Holzspäne, Schindeln, Holzkohle, Pech, Harz; weiters **rohe Bretter und Balken sowie gefrästes Rundholz, sofern das Rohmaterial zumindest zu 65% aus der eigenen Produktion (dem eigenen Wald) stammt.**

In Rz. 4220 EStR heißt es wie folgt:

„Fassung ab der Veranlagung 2009:

Als Urprodukte gelten (Aufzählung entsprechend Urprodukteverordnung, BGBl. II Nr. 410/2008, Abweichung nur in Z 6, siehe dazu unten):

...

Entgegen § 1 Z 6 Urprodukteverordnung, BGBl. II Nr. 410/2008, gelten folgende Produkte steuerlich nicht als Urprodukte:

- Rohe Bretter und Balken sowie gefrästes Rundholz.“

LuF-Pauschalierung 2015, BGBl. II Nr. 125/2013

§ 7 Abs. 1 LuF-PauschVO 2015

Der Gewinn aus land- und forstwirtschaftlichem **Nebenerwerb, aus be- und/oder verarbeiteten eigenen und zugekauften Urprodukten** sowie aus dem Almausschank ist 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.

§ 7 Abs. 2 LuF-PauschVO 2015

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 zehn Betten stellt land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerb dar, wobei die Betriebsausgaben mit 50% der entsprechenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) angesetzt werden können. Wird beim land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerb das Entgelt überwiegend für die Bereitstellung von Fahrzeugen, Maschinen oder Geräten gegenüber Nichtlandwirten geleistet, können 50% der gesamten Einnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) als pauschale Betriebsausgaben abgezogen werden. Dies gilt auch dann, wenn das anteilige Entgelt für die Arbeitsleistung zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führt.

§ 7 Abs. 3 LuF-PauschVO 2015

Bei der Ermittlung des Gewinnes **aus be- und/oder verarbeiteten Urprodukten** sowie aus Almausschank (Abs. 1) sind die Betriebsausgaben mit 70% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Voraussetzung für die Zurechnung der Be- und/oder Verarbeitung des Urproduktes und des Almausschanks zur Land- und Forstwirtschaft ist, dass die Be- und/oder Verarbeitung bzw. der Almausschank nach ihrer wirtschaftlichen Zweckbestimmung zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb **im Verhältnis der wirtschaftlichen Unterordnung stehen**.

§ 7 Abs. 4 LuF-PauschVO 2015

Wird bloß eine **Be- und/oder Verarbeitung** oder bloß ein Almausschank betrieben, liegt eine Unterordnung im Sinne der Abs. 2 und 3 vor, wenn die Einnahmen aus Be- und/oder Verarbeitung oder dem Almausschank **33.000 Euro** (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigen. Wird eine Be- und/oder Verarbeitung bzw. ein Almausschank neben einem Nebenerwerb betrieben, ist die Unterordnung nur dann gegeben, wenn die gemeinsamen Einnahmen 33.000 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigen und das Ausmaß der land- und forstwirtschaftlichen Grundflächen mehr als fünf Hektar oder der weinbaulich oder gärtnerisch genutzten Grundflächen mehr als 1 Hektar beträgt. Auf den Betrag von 33.000 Euro sind Einnahmen aus Zimmervermietung sowie Einnahmen aus auf reiner Selbstkostenbasis und ohne Verrechnung der eigenen Arbeitsleistung erbrachte Dienstleistungen und Vermietungen im Rahmen der zwischenbetrieblichen Zusammenarbeit (bäuerliche Nachbarschaftshilfe) nicht anzurechnen.

§ 10 Abs. 1 UStG 1994

Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz **20%** der Bemessungsgrundlage (§§ 4 und 5).

§ 22 Abs. 1 UStG 1994

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, wird die Steuer für diese Umsätze mit 12% 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.

§ 22 Abs. 3 UStG 1994

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 Wanderschäferei, die Fischzucht einschließlich der Teichwirtschaft und die Binnenfischerei, die Imkerei sowie Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe im Sinne des § 30 des Bewertungsgesetzes 1955.

§ 22 Abs. 4 UStG 1994

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

§ 22 Abs. 5 UStG 1994

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.

Der vorliegende Fall ist wie folgt zu beurteilen:

Zum Vorbringen der Nicht-Steuerbarkeit

Forstwirtschaft ist die **Nutzung der natürlichen Kräfte des Waldbodens zur Gewinnung und Verwertung von Holz und anderen Walderzeugnissen** (Reisig, Zapfen, Früchte, Nadeln, Laub, Moos, Harz, Beeren, Pilze etc; EStR 5075) [Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 21 Rz. 28].

Das stehende Holz dient dem Forstwirt zur Holzproduktion und gehört daher zum nichtabnutzbaren Anlagevermögen und nicht zum Umlaufvermögen. Dabei ist es gleichgültig, ob es sich um hiebreife oder nicht um hiebreife Bestände handelt. Die auf das stehende Holz entfallenden Anschaffungskosten eines Waldes stellen daher auch bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG bei Bezahlung des Kaufpreises keine sofort absetzbaren Betriebsausgaben dar, sondern sind zu aktivieren. Die spätere Schlägerung führt zur Umwidmung des stehenden Holzes in Umlaufvermögen. Beim Verkauf dieses Umlaufvermögens sind dessen (geschätzte) seinerzeitige Anschaffungskosten als Aufwand zu berücksichtigen. (Hinweis auf E 11.4.1958, 1314/56, vom 9.1.1959, 1215/58, vom 10.3.1961, 1942/60) [**VwGH 27.3.1985, 83/13/0079**].

Die Bf. hat die rechtlichen Grundlagen ihrer Ansicht bezüglich der Nicht-Steuerbarkeit der Erfassung des Verkaufs der in der Rechnung angeführten Produkte nicht dargetan. Allein schon die Anführung der Einkünfte aus Landwirtschaft“ und „Forstwirtschaft“ in § 21 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 sowie die weiteren rechtlichen Ausführungen sprechen unzweifelhaft für die grundsätzliche steuerliche Erfassung der Vorgänge des gegenständlichen Verfahrens.

Der Ansicht, dass Holz als Teil eines Betriebsvermögens bei seinem Verkauf grundsätzlich nicht steuerbar sein sollte, vermag sich das BFG nicht anzuschließen. Bezüglich der hier erfolgten weiteren Be-/Verarbeitung des Holzes und des Verkaufs der gefertigten Produkte darf auf die nachfolgenden Ausführungen verwiesen werden.

Zum Vorbringen, die Bretter, Tram- und Pfettenbloche seien ein „Urprodukt“

Die **Einkunftsart Land- und Forstwirtschaft** umfasst nur **Tätigkeiten, die auf die planmäßige Nutzung der Naturkräfte gerichtet** sind und Urproduktion darstellen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27.11. 2001, 97/14/0135). Werden die im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse in der Form verarbeitet, dass ein **Gegenstand neuer Marktgängigkeit entsteht**, liegt ein **Verarbeitungsbetrieb** vor. Ob noch **Urproduktion oder bereits eine Be- oder Verarbeitung** vorliegt, ist nach der **Verkehrsauffassung** zu beurteilen (**VwGH vom 16.09.2003, 99/14/0228**).

Urproduktion ist die Erzeugung tierischer und pflanzlicher Produkte mit Hilfe der Naturkräfte (EStR 5001) **bis zu einer marktfähigen Zustandsstufe** (EStR 4215); **eine von der Produktion getrennte Verwertung** von Produkten ist keine laufende Betätigung (VwGH 19.03.1985, 84/14/0139 Holzbezug, Anm.: sind sonstige Einkünfte), wohl aber stellt die Vermarktung eigener laufende Produkte grundsätzlich noch eine unmittelbare laufende Betätigung dar, auch wenn sie in kaufmännischer Form, wie zB in eigenen Ladengeschäften oder auf Marktständen etc. zu Tage tritt (VwGH 27.5.2003, 98/14/0072; EStR 5002).

Auf die bewertungsrechtliche Beurteilung von Wirtschaftsgütern (§§ 30 ff BewG) kommt es für das Vorliegen von Einkünften aus LuF nicht an (VwGH 16.12.15, 2013/15/0148) mit Ausführungen zum Umfang des ertragsteuerlichen Betriebsvermögens; s aber auch Rz 98 [Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 21 Rz. 1].

Ein **Be- oder Verarbeitungsbetrieb** liegt vor, wenn die im laufende Betrieb gewonnenen Erzeugnisse in der Form verarbeitet werden, dass ein **Gegenstand neuer Marktgängigkeit entsteht**. Ob noch Urproduktion oder schon Be- oder Verarbeitung vorliegt, richtet sich nach der Verkehrsauffassung (VwGH 16.9.2003, 99/14/0228; s Rz 57). Sortieren und Putzen landwirtschaftl Produkte ist unmittelbare laufende Tätigkeit (VwGH 27.5.2003, 98/14/0072 Lagerung), ebenso das Portionieren und Verpacken (zur Pasteurisierung s Rz 80) sowie das Ein- oder Umtopfen von Pflanzen, der Rückschnitt, das Stäben und das Aufbinden von Pflanzen (VwGH 14.9.2017, Ro 2015/15/0038). Das Schälen von Spargel ist aber keine laufende Tätigkeit (BFH 8.5.08, VI R 76/04). Tätigkeiten, die auf die Haltbarmachung gerichtet sind (Einfrieren, Abfüllen in Konserven, Räuchern und Beizen von Fisch und Fleisch) sind bereits **Nebenbetrieb** (DKMZ/Doralt § 21 Rz 78/1; EStR 5119 und 4220 f). Ebenso geht die Erzeugung von Wurstwaren bereits über die laufende Tätigkeit hinaus (VwGH 16.9.2003, 99/14/0228) [Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 21 Rz. 56].

Unbestritten ist im vorliegenden Fall, dass das im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft durch Schlägerung gewonnene Holz ein Urprodukt ist, ist es doch das Produkt aus der „planmäßigen Nutzung der Naturkräfte“. Die für das Rundholz erforderliche Entastung wird üblicherweise noch im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb erfolgen. Nach Ansicht des Senates ist daher der Gegenstand „(Rund)holz“ ein marktgängiges Urprodukt.

Im vorliegenden Fall wurde jedoch nicht „(Rund)holz“, sondern wurden die in der o. a. Rechnung angeführten Produkte verkauft.

Mögen auch in § 1 Z 6 der Urprodukteverordnung als Urprodukt „rohe Bretter und Balken sowie gefrästes Rundholz“ angeführt sein, so ist - wenngleich „im Einvernehmen“ u. a. mit dem BM für Land- und Forstwirtschaft sowie BM für Finanzen“ verordnet - die Verordnung zu § 2 Abs. 3a Gewerbeordnung 1994 ergangen. Darin heißt es:

„Der Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit hat im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft, dem Bundesminister für soziale Sicherheit und Generationen und dem Bundesminister für Finanzen durch Verordnung festzulegen, welche von Land- und Forstwirten hergestellten Produkte der land- und forstwirtschaftlichen Urproduktion zugehörig sind. Dabei ist vom alten Herkommen, der langjährigen Übung, der Abnehmererwartung hinsichtlich Angebotsform und -zustand des Produktes, der sich wandelnden Auffassung über eine Vermarktungsfähigkeit und den Erfordernissen einer Sicherung der Nahversorgung im ländlichen Raum auszugehen.“

Für das BFG ist eine „unmittelbare Anwendung“ der Urprodukteverordnung für die hier zu treffende steuerliche Beurteilung weder dem § 21 EStG noch den maßgeblichen Bestimmungen der LuF-PauschVO zu entnehmen.

Demzufolge ist hier eigenständig zu beurteilen, ob die in der Rechnung angeführten Produkte „Urprodukte, oder aber „be-/verarbeitete Produkte“ sind, ob also durch die Be-/Verarbeitung ein „Gegenstand anderer Marktgängigkeit“ geschaffen wurde:

Festgehalten werden darf, dass die in der Rechnung angeführten „Trambloch“ und „Pfettenblock“ in § 1 Z 6 Urprodukteverordnung begrifflich nicht genannt sind. Geht man davon aus, dass sie unter den Bereich der „Bretter und Balken sowie gefrästes Rundholz“ fallen, so benötigen diese unzweifelhaft einen Be-/Verarbeitungsvorgang, aus dem einfachen Grund, weil sie so in der Natur nicht vorhanden sind.

Die Verarbeitung von Rundholz zu Brettern, Tram- und Pfettenblock bedarf eines entsprechenden maschinellen Einsatzes, der üblicherweise in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nicht zur Grundausstattung gehören und daher nicht vorhanden sein wird. Im vorliegenden Fall wurde das Holz auch in eine Tischlerei - in einen Gewerbebetrieb - gebracht und dort be-/verarbeitet. Es wurde also die Be-/Verarbeitung an

einen Gewerbebetrieb „ausgelagert“, von der Bf. dann aber die be-/verarbeiteten Produkte verkauft.

Während unbearbeitetes (Rund)holz nicht für den Bau eines Stadels verwendet werden kann, so können die in der Rechnung angeführten Produkte sehr wohl hierfür verwendet werden. Aus den Ausführungen des Kindes im Beschwerdeverfahren ist auch zu entnehmen, dass die Bf. die Kosten für die Schlägerung, den Transport und die Be-/Verarbeitung zu den gewünschten Produkten getragen hat und ihr diese Kosten alle mit dem Rechnungsbetrag von € 50.400,00 refundiert werden sollten. Daher werden im Preis für die gelieferten Produkte auch die Kosten für die Be-/Verarbeitung enthalten sein. Anderes behauptet auch die Bf. nicht.

Für das BFG handelt es sich aufgrund der voneinander abweichenden möglichen Verwertbarkeit von (Rund)holz bzw. den gelieferten Produkten sowie aufgrund ihres unterschiedlichen Wertes um Gegenstände unterschiedlicher Marktgängigkeit. Das - unzweifelhaft bereits marktgängige - Wirtschaftsgut Holz wurde durch die Be/Verarbeitung in der Tischlerei zu einem „Gegenstand anderer Marktgängigkeit“.

Wenn schon die Erzeugung von Wurstwaren im eigenen Betrieb über die land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit hinausgeht (VwGH 16.9.2003, 99/14/0228), so ist die an sich gewerbliche Be- und Verarbeitung für die hier strittigen Produkte nach Ansicht des BFG jedenfalls zu bejahen: hinzu kommt noch, dass hier die Be- und Verarbeitung nicht im eigenen Betrieb, sondern in einem „fremden“ Gewerbebetrieb durchgeführt wurde.

Der Verkauf der so gefertigten Bretter, Tram- und Pfettenbloche war nach Ansicht des BFG nach der Verkehrsauffassung nicht als Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Urprodukten zu qualifizieren.

Zum Nebenbetrieb

Zu den Einkünften aus LuF gehören auch die Einkünfte aus einem Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb „gilt“ ein Betrieb (bzw Teilbetrieb; EStR 5134), der dem LuF Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist (s § 30 Abs 8 BewG; seinem Wesen nach ist er ein Gewerbebetrieb, s EStR 4209; zur Abgrenzung LuF Tätigkeit vom Gewerbebetriebs Rz 8). Er kann auch an einem anderen Ort als auf der Hofstelle betrieben werden (EStR 4211) [Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 21 Rz. 51].

Das Kriterium der Unterordnung des Nebenbetriebes findet beim Verwertungs- und Verarbeitungsbetrieb im entscheidenden Überwiegen des Anteiles der eigenen Urproduktion am Umsatz des Nebenbetriebes seinen Ausdruck (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. März 1986, 85/14/0146, VwSlg 6083 F/1986). Die notwendige Gesamtbetrachtung kann sich jedoch dann nicht auf den Umfang der Zukäufe beschränken, wenn andere Umstände, etwa die Höhe der Umsätze aus verarbeiteten Produkten in ihrer absoluten Größe oder im Verhältnis zu den Umsätzen des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes gegen eine Unterordnung des

Nebenbetriebes sprechen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16.09.2003, 99/14/0228) [**VwGH vom 08.07.2009, 2008/15/0037**].

Auch wenn die Ergebnisse aus der eigentlichen land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung fehlen, so hat die Bf. aber die vom Finanzamt aufgrund der Erlöse aus dem Verkauf der Bretter und Bloche (50.400,00 brutto, 42.000,00 netto) durchgeführte Zuordnung (nicht substantiiert) bekämpft.

Zumal die Erlöse aus dem Verkauf der be-/verarbeiteten Produkte den in § 7 Abs. 4 LuF-PauschVO 2015 angeführten Betrag von € 33.000,00 überschritten haben, waren die Ergebnisse aus der Veräußerung der Produkte entsprechend der genannten Bestimmung - weil nicht untergeordnet - als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen.

Angesichts des Umstandes, dass das über längere Zeit in den Stadel verbaute Holz in einer Rechnung in nicht unbeträchtlicher Höhe verkauft wurde, steht die Einmaligkeit des Vorgangs der Erfassung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht entgegen.

Gegen die Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BVE betreffend Einkommensteuer 2015 sowie die im Umsatzsteuerbescheid 2015 bzw. in der BVE betreffend Umsatzsteuer 2015 vom Finanzamt angesetzten Entgelte und Vorsteuern hat die Bf. keine Einwendungen erhoben. Auch sieht das BFG keine Anhaltspunkte, von den dort festgehaltenen Werten abzugehen.

Nach all dem Gesagten folgt:

Der Beschwerde betreffend **Einkommensteuer 2015** ist teilweise Folge zu geben. Die Ergebnisse aus der Veräußerung von Brettern und Blochen sind als Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 34.701,46 (anstatt bisher als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von € 36.087,46) zu erfassen.

Die Beschwerde gegen den **Umsatzsteuerbescheid 2015** ist als unbegründet abzuweisen. Die aus der Be-/Verarbeitung erzielten Erlöse waren - zumal diese nunmehr aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb resultieren - dem Normalsteuersatz zu unterwerfen und waren die der Höhe nach unstrittigen Vorsteuern in Abzug zu bringen.

3.2. 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 Ansicht, dass es sich bei den verkauften Brettern und Blochen nach der Verkehrsauffassung nicht um ein land- und forstwirtschaftliches „Urprodukt“, sondern von be-/verarbeiteten Produkten handelte, war im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu treffen und ist die vorliegende Entscheidung in der Rechtsprechung des VwGH gedeckt (z. B. VwGH 16.9.2003, 99/14/0228).

Die an die fehlende Unterordnung des § 7 Abs. 4 LuF-PauschVO 2015 geknüpften rechtlichen Konsequenzen ergeben sich aus dem eindeutigen Wortlaut der Verordnung. Zudem hat die Bf. die fehlende Unterordnung des Verkaufs der Produkte zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nicht essenziell bekämpft.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Beilagen:

1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2015

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. Juli 2025