

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Maria Radschek in der Beschwerdesache Bf., W, gegen die Bescheide des Finanzamtes 4/5/10, St.Nr., vom 03.12.2007, betreffend Einkommensteuer 2006 und Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend Einkommensteuer 2006 beschlossen:

1. Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer 2006 und die Berufungsvorentscheidung vom 18.02.2008 werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.
2. Der Bescheid betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend Einkommensteuer 2006 wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Da der Beschwerdeführer (Bf.) mehrere Jahre hindurch keine Einkommensteuererklärungen abgegeben hatte, wurden vom Finanzamt u.a. die von ihm im Jahr 2006 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 3.12.2007 gemäß § 184 BAO mit 50.000,00 € schätzungsweise ermittelt und die Einkommensteuer in Höhe von 17.218,60 € festgesetzt. Mit Bescheid vom 3.12.2007 wurde ebenfalls ein Verspätungszuschlag wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung im Ausmaß von 10% der festgesetzten Einkommensteuer mit 1.721,86 € festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten (gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu behandelnde) Berufung wandte der Bf. ein, seine Einkünfte aus selbständiger Arbeit seien tatsächlich negativ gewesen, der genaue Betrag sei jedoch für ihn nicht ermittelbar, da sich Teile der Unterlagen (darunter auch die Anlagenverzeichnisse), die er für die Aufstellung der Einkommensteuererklärung benötigte, nicht in seinem Besitz befänden. Im Übrigen würden ihm für die Abgabe der Steuererklärung 2006 betreffend

andere Einkommensarten noch Unterlagen fehlen, weshalb er um Gewährung einer angemessenen Frist erteile. Er beantrage daher, den Bescheid aufzuheben.

Desgleichen brachte er in seiner Berufung gegen den Bescheid, mit welchem ein Verspätungszuschlag verhängt wurde, vor, die Berechnung des zugrunde liegenden Einkommensteuerbescheides sei unrichtig, weshalb er beantrage, eine Neuberechnung nach Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides vorzunehmen.

Das Finanzamt gewährte dem Bf. unter Hinweis darauf, dass die Delogierung und Einbehaltung seiner Unterlagen bereits im Mai 2005 erfolgt sei und daher wohl kaum die Unterlagen für 2006 betreffen könne, eine Frist bis zum 8.2.2008, innerhalb derer er eine Einkünfteermittlung nachholen könne, widrigenfalls die Berufung als unbegründet abgewiesen werde. Darüber hinaus wurde der Bf. um Bekanntgabe ersucht, wovon er 2006 seinen Lebensunterhalt bestritten habe, wenn seine gewerblichen Einkünfte angeblich negativ gewesen seien und er nur Arbeitslosengeld in Höhe von 2.089 € bezogen habe.

In seinem Schreiben vom 18.1.2008 gab der Bf. bekannt, er möchte seine gewerbliche Tätigkeit beibehalten, und in drei bis vier Monaten werde absehbar sein, wann ein Zugang zu den Unterlagen möglich sein werde.

In der Folge wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid mit Berufungsvorentscheidungen vom 18.2.2008 mit der Begründung als unbegründet abgewiesen, dass der Bf. innerhalb der gesetzten Frist keine Unterlagen vorgelegt habe, aus denen die Höhe seines Gewinnes bzw. Verlustes ersichtlich sei. Die betreffenden Belege hätten vom Vermieter gar nicht einbehalten werden sein können, da der Bf. bereits 2005 delogiert worden sei, und sich die das Jahr 2006 betreffenden Unterlagen daher gar nicht in der gemieteten Wohnung hätten befinden können.

Desgleichen wurde auch die Berufung gegen den Verspätungszuschlagsbescheid mit der Begründung, der dem Bescheid zugrundeliegende Einkommensteuerbescheid sei nicht abgeändert worden, als unbegründet abgewiesen.

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wandte der Bf. ein, das Finanzamt sei nicht auf die Begründung seiner Berufung eingegangen. Das Gegensteil seiner Aussagen zu behaupten, bringe keinen Erkenntnisgewinn und sei auch nicht logisch schlüssig. Selbstverständlich könne er die in der Berufung dargelegten Umstände jederzeit beweisen. Gegen den Verspätungszuschlagsbescheid brachte der Bf. vor, dass der der Berechnung zugrundeliegende Einkommensteuerbescheid weiterhin unrichtig und nicht rechtskräftig sei.

Die Berufung wurde am 9.5.2008 dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Berufungsverfahrens vor dem UFS stellte sich heraus, dass der Bf. 2006 einen landwirtschaftlichen Betrieb führte, gemeinsam mit seinem Vater Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte und Liegenschaften im Wert von insgesamt

825.000 EUR erworben hatte. Darüber hinaus wurde auch bekannt, dass er innerhalb der Spekulationsfrist einige Liegenschaften wieder veräußert hatte.

Mangels jedweder Mitwirkung des Bf. wurden in der Berufungsentscheidungen des UFS vom 4.9.2012, Zlen. RV/1415-W/08, RV 1416/-W/08, die Höhe der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, des Spekulationsgewinnes und im Hinblick auf den nicht aufgeklärten Vermögenszuwachs Einkünfte aus gewerblichen Wertpapierhandel schätzungsweise ermittelt.

Der Bf. wandte sich in seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof in erster Linie gegen die Schätzung von Einkünften aus Gewerbebetrieb, mit der Begründung er habe keinen gewerblichen Wertpapierhandel betrieben. Darüber hinaus gab er an, entgegen der Schätzung durch den UFS 2006 lediglich Flächen im Ausmaß von 22,5 ha mit einem Einheitwert von 14.952,42 EUR bewirtschaftet zu haben. Darüber hinaus begehrte er die Berücksichtigung eines Verlustes aus Vermietung und Verpachtung von -3.321,76 EUR aus der gemeinsam mit seinem Vater betriebenen Vermietung einer Liegenschaft.

Der Verwaltungsgerichtshof hob den angefochtenen Bescheid mit Erkenntnis vom 24.9.2014, Z. 2012/13/0107, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Tätigkeit erst dann gewerblich im Sinne des § 23 Z 1 EStG 1988 sei, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreite. Dies sei dann der Fall, wenn das Tätigwerden des Steuerpflichtigen nach Art und Umfang deutlich jenes Ausmaß übersteige, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden sei, wenn also durch die Marktteilnahme nach Art und Umfang der Tätigkeit ein Bild erzeugt werde, das der privaten Vermögensverwaltung fremd sei. In Zweifelsfällen sei darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen solle, dem Bild entspreche, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmache.

Aus der Begründung des angefochtenen Bescheides (und auch dem Akteninhalt) könnten keine Anhaltspunkte für die Annahme abgeleitet werden, diese Voraussetzungen wären im vorliegenden Fall erfüllt. Der Aussage des Bf. vor dem Finanzamt könne nur entnommen werden, dass er den Erwerb von Grundstücken u.a. durch den Verkauf von Wertpapieren finanziert habe. Wenn auch die Angaben des Beschwerdeführers - auch zu den von ihm behaupteten Privatkrediten - wenig konkret gewesen seien und er die von ihm zugesagte detaillierte Aufstellung über die Finanzierung nicht nachgereicht habe, so sei aus seiner Aussage schon nicht zu entnehmen, dass die Finanzierung des Ankaufes (auch) durch Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren (und nicht bloß aus einer allenfalls ergebnisneutralen Veräußerung dieser Wertpapiere) erfolgt sei. Anhaltspunkte für eine gewerbliche Betätigung auf diesem Gebiet seien in keiner Weise ersichtlich.

Das Finanzamt sei nicht von einem gewerblichen Wertpapierhandel, sondern von der bisherigen gewerblichen Betätigung des Beschwerdeführers im Bereich "Technische Dienste" ausgegangen. Im Hinblick auf die vom Vermieter durchgeführte Räumung des Büros und die in den Vorjahren erzielten geringen Einkünfte erschienen diese

Einkünfte aber bereits dem Finanzamt - schon für das Jahr 2005 - als zweifelhaft (vgl. die geschilderte Anfrage für das Jahr 2005). In der Folge habe der Prüfer für die Jahre 2007 und 2008 einen gewerblichen Grundstückshandel angenommen, den wiederum die belangte Behörde verneint habe.

Die Schätzung der Höhe der gewerblichen Einkünfte durch das Finanzamt sei erfolgt - soweit erkennbar - ausgehend von der Annahme, dass ein Betrag zur Deckung des Lebensunterhaltes des Beschwerdeführers erforderlich gewesen sei. Im Zuge des Berufungsverfahrens hätten freilich weitere Einkünfte des Beschwerdeführers ermittelt werden können. Entsprechend den - von der belangten Behörde nicht als unglaubwürdig beurteilten - Angaben des Beschwerdeführers bestreite er die Lebenshaltungskosten aus den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft. Weiter hätten sich Spekulationseinkünfte im Jahr 2006 in Höhe von etwa 70.000 EUR, ergeben sodass für eine Zuschätzung aus dem Grunde der mangelnden Deckung des Lebensunterhaltes kein Anlass ersichtlich sei.

Was schließlich eine - in der Begründung der belangten Behörde anklingende - Schätzung an Hand des Vermögenszuwachses betreffe, so setzte diese eine in einem mängelfreien Verfahren getroffene Feststellung eines Vermögenszuwachses voraus, den der Abgabepflichtige nicht aufklären könne. Wenn auch feststehe, dass der Bf. Liegenschaften in erheblichem Umfang angekauft habe, so könne daraus noch nicht unmittelbar auf einen Vermögenszuwachs (gegenüber einer allfälligen bloßen Vermögensumschichtung) im Streitzeitraum geschlossen werden; Feststellungen hiezu seien von der belangten Behörde nicht getroffen worden.

Im Übrigen verweise der Bf. auch zutreffend darauf, dass die belangte Behörde es unterlassen habe, (negative) Einkünfte des Beschwerdeführers aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen. Dass derartige Einkünfte vorgelegen seien, sei aus der von der belangten Behörde verwerteten Aussage des Bf. vom 11. September 2009 abzuleiten. Darüber hinaus befindet sich bereits im Akt des Finanzamtes betreffend das Jahr 2006 ein mit 30. November 2007 datierter Vermerk, wonach neben (offenkundig gewerblichen) Einkünften von 50.000 EUR auch negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (in Höhe von 3.321,76 EUR) zu berücksichtigen seien.

#### **In der Beschwerdesache wurde erwogen:**

#### **Es wird von folgendem Sachverhalt ausgegangen:**

Das Finanzamt ging bei seiner Schätzung der Einkünfte aus Gewebebetrieb von einer Tätigkeit des Bf. im Bereich "Technische Dienste" aus. Ob 2006 vom Bf. eine derartige Tätigkeit noch ausgeübt wurde und mit welchem Ergebnis, lässt sich aufgrund des bisherigen Ermittlungsstandes nicht beurteilen.

Darüber hinaus ist bislang auch die Finanzierung des Grundstücksankaufes im Wert von 825.000,00 EUR nicht geklärt.

Des weiteren gab der Bf. anlässlich seiner Einvernahme am 11.9.2009 an, seinen Lebensunterhalt aus Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu bestreiten. Er betreibe Ackerkulturen, Obst - und Gemüseanbau sowie Weinbau. Seinen bisherigen Angaben folgend kann lediglich davon ausgegangen werden, dass 2006 rund 22,5 ha bewirtschaftet wurden. Es lässt sich aber nicht sagen, welcher Anteil an den bewirtschafteten Flächen für Acker-, Wein-, Obst- und Gemüseanbau genutzt wurden. Im Hinblick darauf, dass der Bf. auch für die Folgejahre niemals Einkommensteuererklärungen abgegeben hat, können auch daraus keinerlei Anhaltspunkte für die Flächennutzung gefunden werden. Darüber hinaus hat der Bf. bislang auch nicht bekannt gegeben, ob er überhaupt die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung in Anspruch nehmen will.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen des bisher zuständigen sowie des ab der Veranlagung 2007 zuständig gewordenen Finanzamtes.

### **Rechtliche Würdigung:**

Gemäß § 323 Abs. 38 erster und zweiter Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

#### **1.) Betreffend Einkommensteuerbescheid 2006:**

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebbracht zurückzuweisen (§ 260) noch
- b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht gemäß § 278 Abs. 1 BAO mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Gemäß § 278 Abs 2 BAO tritt durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden gemäß § 278 Abs 3 BAO an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einem Erkenntnis (§ 279 BAO) nicht entgegenstehen würde, steht sie gemäß § 209a Abs 5 BAO auch nicht der Abgabenfestsetzung in dem Bescheid der Abgabenbehörde entgegen, der den gemäß § 278 oder § 300 BAO aufgehobenen Bescheid ersetzt, wenn dieser Bescheid binnen einem Jahr ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) des aufhebenden Beschlusses bzw. innerhalb der Frist des § 300 Abs. 1 lit. b BAO ergeht.

Gemäß § 115 Abs 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 115 Abs 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Gemäß § 17 Abs 4 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2005, BGBI I 57/2004, können für die Ermittlung des Gewinnes mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen. Solche Durchschnittssätze sind nur für Fälle aufzustellen, in denen weder eine Buchführungspflicht besteht noch ordnungsmäßige Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen.

Gemäß § 17 Abs 4 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2005, BGBI I 57/2004 werden in der Verordnung bestimmt:

1. Die Gruppen von Betrieben, für die Durchschnittssätze anzuwenden sind.
2. Die für die Einstufung jeweils maßgeblichen Betriebsmerkmale. Als solche kommen insbesondere in Betracht:
  - a) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben die Betriebsart und der Einheitswert.
  - b) Bei anderen Betrieben die örtliche Lage, die Ausstattung, der Wareneingang oder Wareneinsatz, die Zahl der Arbeitskräfte und die Stabilität der Erträge und Aufwendungen.
3. Die Art der Gewinnermittlung für die einzelnen Gruppen von Betrieben durch Aufstellung von Reingewinnsätzen und Reingewinnprozentsätzen vom Einheitswert oder vom Umsatz oder von anderen, für einen Rückschluss auf den Umsatz und Gewinn geeigneten äußeren Betriebsmerkmalen. In der Verordnung kann bestimmt werden, dass für die Gewinnermittlung nur die Betriebsausgaben oder Betriebsausgabenteile nach Durchschnittssätzen ermittelt werden.
4. Der Veranlagungszeitraum, für den die Durchschnittssätze anzuwenden sind.

5. Der Umfang, in dem jenen Steuerpflichtigen, die den Gewinn nach Durchschnittssätzen ermitteln, Erleichterungen in der Führung von Aufzeichnungen gewährt werden.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF PauschVO 2006), BGBI. II Nr. 258/2005, lautet in den für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Bestimmungen:

#### **"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.*

*(2) Als maßgebender Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gilt der Einheitswert des während des Veranlagungsjahres bewirtschafteten land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zuzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres bewirtschafteten Zupachtungen und abzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres nicht selbst bewirtschafteten Verpachtungen. Für die Ermittlung der Einheitswertanteile der Zu- und Verpachtungen ist hinsichtlich des Hektarsatzes § 125 Abs. 1 lit. b der Bundesabgabenordnung, BGBI. Nr. 194/1961, in der jeweils geltenden Fassung maßgebend.*

*(3) Wird am 31. Dezember eines Jahres durch unterjährige Zukäufe, Zupachtungen oder unentgeltliche Erwerbe von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken der maßgebende Einheitswert gemäß § 2 bzw. der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 überschritten, so ist ab Beginn des Folgejahres § 8 bzw. § 9 anzuwenden. Wird am 31. Dezember eines Jahres durch unterjährige Verkäufe, Verpachtungen oder unentgeltliche Übertragungen von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken der maßgebende Einheitswert gemäß § 2 bzw. der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 unterschritten, so sind ab Beginn des Folgejahres die §§ 8 bis 12 nicht mehr anzuwenden. Bei der Ermittlung des maßgebenden Einheitswertes gemäß § 2 bzw. des maßgebenden Teileinheitswertes gemäß § 3 Abs. 2 ist § 125 Abs. 1 lit. b BAO in der geltenden Fassung sinngemäß anzuwenden, wobei der Steuerpflichtige zum 31. Dezember jenen Hektarsatz zugrunde zu legen hat, der im zuletzt vor diesem Stichtag ergangenen Einheitswertbescheid festgestellt wurde.*

*(4) Durch diese Verordnung werden nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt, die auch von Artikel 25 der Richtlinie des Rates vom 13. Juni 1977, Nr. 77/388/EWG, ABl. Nr. L 145, in der jeweils gültigen Fassung erfasst sind.*

*(5) Abweichend von den Abs. 1 bis 4 können aus der Veräußerung von forstwirtschaftlich genutzten Flächen entstehende Gewinne mit 35% des auf Grund und Boden, stehendes*

*Holz und Jagdrecht entfallenden Veräußerungserlöses angenommen werden, sofern dieser 220 000 Euro im Einzelfall nicht überschreitet. Dies gilt abweichend vom Abs. 1 auch für buchführende Betriebe, bei denen die Wertveränderungen von Grund und Boden außer Ansatz bleiben.*

## **II. Gewinnermittlung bis zu einem Einheitswert von 65 500 Euro**

### **Grundbetrag**

*§ 2. (1) Bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bis 65 500 Euro ist der Gewinn mittels eines Durchschnittssatzes von 39% vom maßgebenden Einheitswert (§ 1 Abs. 2) zu ermitteln (Grundbetrag), soweit die §§ 3 bis 6 nichts Gegenteiliges bestimmen. Wird die sozialversicherungsrechtliche Beitragsgrundlage gemäß § 23 Abs. 1a des Bauernsozialversicherungsgesetzes ermittelt, kommt die Anwendung dieses Durchschnittssatzes nicht in Betracht.*

*(2) Wird der Grundbetrag von Alpen von einem gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 lit. a des Bewertungsgesetzes 1955 gesondert festgestellten Vergleichswert abgeleitet, ist der Durchschnittssatz mit 70% des sich aus Abs. 1 ergebenden Satzes anzusetzen.*

### **Forstwirtschaft**

*§ 3 (1) ...*

*...*

### **Weinbau**

*§ 4. (1) Der Gewinn aus Weinbau (zB Wein, Weintrauben, Maische, Traubensaft, Traubenmost und Sturm sowie alkoholfreie Getränke und Speisen im Rahmen des Buschenschankes) ist durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gesondert zu ermitteln. Beträgt die weinbaulich genutzte Grundfläche höchstens 60 Ar, hat die gesonderte Ermittlung des Gewinnes aus Weinbau zu unterbleiben.*

*(2) Die Betriebsausgaben betragen 70% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer), mindestens aber 4 400 Euro je Hektar weinbaulich genutzter Grundflächen, höchstens jedoch die Höhe der Betriebseinnahmen.*

*(3) Ist der Gewinn aus Weinbau gemäß Abs. 1 erster Satz gesondert zu ermitteln, ist der auf die weinbaulich genutzten Grundflächen entfallende Teil des Einheitswertes bei der Berechnung des Grundbetrages (§ 2) auszuscheiden.*

*(4) Übersteigt die weinbaulich genutzte Grundfläche nicht 60 Ar, sind abweichend von Abs. 1 zweiter Satz die Gewinne aus dem Buschenschank und Bouteillenweinverkauf durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gesondert zu ermitteln, wobei die Bestimmungen des Abs. 2 sinngemäß anzuwenden sind.*

### **Gartenbau**

*§ 5. (1) Der Gewinn aus Gartenbau (§ 49 Bewertungsgesetz 1955) ist durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln.*

(2) Die Betriebsausgaben sind mit einem Durchschnittssatz von 70% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Neben diesem Durchschnittssatz sind die Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) als zusätzliche Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Der Abzug der Betriebsausgaben darf nur bis zur Höhe der Betriebseinnahmen erfolgen.

(3) Abweichend von den Bestimmungen der Abs. 1 und 2 sind für die Ermittlung des Gewinnes aus Gartenbau flächenabhängige Durchschnittssätze anzuwenden. Voraussetzung dafür ist, dass der ausschließliche Betriebsgegenstand in der Lieferung eigener gärtnerischer Erzeugnisse an Wiederverkäufer besteht. Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn die Einnahmen aus anderen Lieferungen - ausgenommen aus Anlagenverkäufen - und aus Leistungen nachhaltig insgesamt nicht mehr als 1.500 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) jährlich betragen. Als Wiederverkäufer gelten Betriebe, die gewerbsmäßig die ihnen gelieferten Erzeugnisse entweder unverändert oder nach Bearbeitung oder Verarbeitung weiterveräußern. Die Durchschnittssätze betragen:

1. Für den Anbau von Gemüse

je m<sup>2</sup> der Euro

a) Freilandfläche

aa) einkultiviert ..... 0,24

bb) mehrkultiviert ..... 0,42

b) überdachten Kulturflächen

aa) bei Plastikfolientunnel

bis 3,5 m Basisbreite ..... 0,42

über 3,5 m Basisbreite ..... 0,84

bb) bei Niederglas (Mistbeete, Erdhäuser) ..... 0,84

cc) bei nicht stabilen Gewächshäusern

nicht heizbar ..... 0,96

heizbar ..... 1,2

dd) bei stabilen Gewächshäusern

nicht heizbar ..... 1,08

heizbar ..... 1,32

2. für den Anbau von Blumen und Stauden

je m<sup>2</sup> der Euro

a) Freilandfläche

aa) einkultiviert ..... 0,3

bb) mehrkultiviert ..... 0,48

b) überdachten Kulturflächen

aa) bei Plastikfolientunnel

bis 3,5 m Basisbreite .....	0,48
über 3,5 m Basisbreite .....	1,08

bb) bei Niederglas (Mistbeete,

Erdhäuser) .....	1,08
------------------	------

cc) bei nicht stabilen Gewächshäusern

nicht heizbar .....	1,2
heizbar .....	1,8

dd) bei stabilen Gewächshäusern

nicht heizbar .....	1,5
heizbar .....	2,7

### 3. für Baumschulen

je m<sup>2</sup> der Euro

a) Fläche zur Heranzucht von Obstgehölzen und

Beerensträuchern .....	0,48
------------------------	------

b) Fläche zur Heranzucht von Ziergehölzen .....

0,6

(4) Das Ausmaß der überdachten Kulturflächen bestimmt sich nach dem Flächenausmaß, das die Außenseiten der überdachten Flächen umschließt. Bei Gewächshäusern sind daher die Außenseiten dieser Gebäude maßgebend.

(5) Bei der Ermittlung des Grundbetrages (§ 2) scheidet der auf die gärtnerisch genutzten Grundflächen entfallende Anteil des Einheitswertes aus.

### **Land- und forstwirtschaftlicher Nebenerwerb, Be- und/oder Verarbeitung und Buschenschank im Rahmen des Obstbaus**

§ 6. (1) Der Gewinn aus land- und forstwirtschaftlichem Nebenerwerb, aus be- und/oder verarbeiteten eigenen und zugekauften Urprodukten sowie aus dem Buschenschank im Rahmen des Obstbaus 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.

(2) 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. 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 als pauschale Betriebsausgaben abgezogen werden. Dies gilt auch dann, wenn das anteilige Entgelt für die Arbeitsleistung zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führt.*

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

*(4) Wird eine Be- und/oder Verarbeitung alleine betrieben, liegt eine Unterordnung im Sinne der Abs. 2 und 3 vor, wenn die Einnahmen aus Be- und/oder Verarbeitung 24.200 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigen. Wird eine Be- und/oder Verarbeitung neben einem Nebenerwerb betrieben, ist die Unterordnung nur dann gegeben, wenn die gemeinsamen Einnahmen 24.200 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigen und das Ausmaß der land- und forstwirtschaftlichen Grundflächen mehr als 5 Hektar oder der weinbaulich oder gärtnerisch genutzten Grundflächen mehr als 1 Hektar beträgt. Auf den Betrag von 24.200 Euro sind Einnahmen aus Zimmervermietung sowie Einnahmen aus auf reiner Selbstkostenbasis und ohne Verrechnung der eigenen Arbeitsleistung aufgebauten Dienstleistungen und Vermietungen im Rahmen der zwischenbetrieblichen Zusammenarbeit (bäuerliche Nachbarschaftshilfe) nicht anzurechnen.*

#### **Außergewöhnliche Ernteschäden und besondere Viehverluste**

*§ 7. Bei Ertragsausfällen durch außergewöhnliche Ernteschäden wie Dürre, Hochwasser oder Hagelschlag, Wind oder Schneebrocken und bei besonderen Viehverlusten sind die auf Grund der Durchschnittssätze gemäß § 2, § 3 Abs. 1, § 4 Abs. 1 zweiter Satz und § 5 Abs. 3 sich ergebenden Gewinnbeträge entsprechend der festgestellten ertragsmindernden Schadenssumme zu vermindern, sofern eine Abweichung von mehr als 25% des sonst im Durchschnitt der Jahre erzielten Normalertrages vorliegt und keine entsprechende Berücksichtigung im Einheitswert (§ 1) stattgefunden hat.*

#### **III. Gewinnermittlung bei einem Einheitswert von mehr als 65.500 Euro oder bei Ermittlung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlage gemäß § 23 Abs. 1a des Bauernsozialversicherungsgesetzes**

*§ 8. (1) ...*

*...*

#### **IV. Gewinnerhöhende und gewinnmindernde Beträge**

*§ 13. (1) Die nach den Bestimmungen der §§ 1 bis 7 oder 8 bis 12 sich ergebende Zwischensumme ist um vereinnahmte Pachtzinse einschließlich Einkünfte aus Jagdpacht und Wildabschüssen sowie um Einkünfte aus gemäß § 1 Abs. 4 und 5 nicht erfassten Vorgängen und um Einkünfte aus gemäß §§ 30 Abs. 2 Z 6 und 11 Abs. 4 des Bewertungsgesetzes 1955 nicht zum Einheitswert gehörende Wirtschaftsgütern zu erhöhen, sofern diese Einkünfte nicht gemäß § 97 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 als endbesteuert behandelt werden. Der gesonderte Ansatz dieser durch die Pauschalierung nicht erfassten Vorgänge darf in jedem einzelnen Fall zu keinem Verlust führen.*

*(2) Der sich nach Zurechnung gemäß Abs. 1 ergebende Betrag ist um den Wert der Ausgedingelasten (Geld- und Sachleistungen), um Beiträge, die an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern entrichtet und nicht bereits nach § 5 Abs. 2 oder § 11 berücksichtigt wurden, um Beiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie um bezahlte Pachtzinse und Schuldzinsen zu vermindern, wobei jedoch insgesamt kein Verlust entstehen darf.*

*(3) Die aus Sachleistungen bestehenden Ausgedingelasten sind pro Person mit 700 Euro jährlich anzusetzen. Werden die Sachleistungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, sind sie in der nachgewiesenen (glaubhaft) gemachten Höhe zu berücksichtigen.*

## **V. Wechsel der Gewinnermittlungsart**

*§ 14. Geht der Steuerpflichtige von der pauschalen Gewinnermittlung auf Grund dieser Verordnung zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 über, so ist eine erneute pauschale Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft auf Grund dieser oder einer dieser Verordnung nachfolgenden Pauschalierungsverordnung frühestens nach Ablauf von fünf Wirtschaftsjahren zulässig.*

## **VI. Zeitlicher Anwendungsbereich**

*§ 15. Die Verordnung ist bei der Veranlagung für die Kalenderjahre 2006 bis einschließlich 2010 anzuwenden."*

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (§ 184 Abs 1 BAO) wesentlich sind.

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs 3 BAO ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel

aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Zweck der Kassationsmöglichkeit des § 278 Abs. 1 BAO ist die Entlastung der Rechtsmittelinstanz und die Beschleunigung des Beschwerdeverfahrens. Es ist nicht Aufgabe der Rechtsmittelinstanz, anstatt ihre Kontrollbefugnis wahrzunehmen, erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu unterziehen (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 278 Tz 4).

Die Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabebehörde setzt voraus, dass Ermittlungen (§ 115 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können.

§ 278 Abs 1 BAO setzt nicht voraus, dass ein anderer Bescheid hätte erlassen werden müssen. Dass im gegenständlichen Fall tatsächlich ein anders lautender Bescheid (nach der Aufhebung) zu erlassen sein wird, steht fest, die diesem zugrunde zu legenden vom Bf. erwirtschafteten Einkünfte und damit die zu ermittelnde Bemessungsgrundlage hängen jedoch vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens ab.

Entscheidend ist, ob die Unterlassung der Ermittlungen „wesentlich“ ist. Dies ist aus objektiver Sicht zu beurteilen; ein diesbezügliches Verschulden der Abgabenbehörde ist für die Anwendbarkeit des § 278 Abs 1 nicht erforderlich (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, aaO Tz 11 und die dort wiedergegebene Judikatur und Literatur).

Im gegenständlichen Fall gibt es mit Ausnahme der An- und Verkaufspreise der vom Bf. erworbenen und wieder verkauften Liegenschaften sowie der vom Bf. entrichteten Grunderwerbsteuer keinerlei Anhaltspunkte für die Höhe der vom Bf. erwirtschafteten Spekulationseinkünfte.

Zudem ist nicht erkennbar, ob und mit welchem Erfolg der Bf. seine vormals ausgeübte gewerbliche Tätigkeit 2006 noch weiterhin ausgeübt hat.

Darüber hinaus wurde auch nicht geklärt, mit welchen Mitteln der Liegenschaftankauf im Wert von 825.000,00 EUR getätigt wurde. Es kann daher auch auch nicht beurteilt werden, ob diesbezüglich ein ungeklärter Vermögenszuwachs vorliegt, oder ob es zu einer Vermögensumschichtung gekommen ist, wobei sich im Hinblick auf den Umstand, dass der Bf. in den Vorjahren keine großartigen Gewinne erwirtschaftet hat, die Frage stellt, woher er finanzielle Mittel in dieser Höhe zur Verfügung hatte.

Die Schätzmethode der Vermögenszuwachsrechnung setzt einen festgestellten Vermögenszuwachs im zu prüfenden Zeitraum voraus. Entscheidend ist im vorliegenden Verfahren zunächst, ob es tatsächlich im Jahr 2006 zu einem Vermögenszuwachs gekommen ist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25.09.2014, 2012/13/0107 festhält, muss das Ergebnis der Schätzung, das in der Feststellung der

Bemessungsgrundlagen besteht, mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen.

Entsprechende Ermittlungen, insbesondere welchen Tätigkeiten der Bf. 2006 tatsächlich nachgegangen ist, ob ein nicht aufgeklärter Vermögenszuwachs zu einer Schätzung von Einkünften berechtigt, wurden vom Finanzamt nicht durchgeführt.

Darüber hinaus kann auch wegen der fehlenden Angaben des Bf. der von ihm erzielte Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft nicht ermittelt werden, da weder feststeht, dass der Bf. die Pauschalierung in Anspruch nehmen will, noch ersichtlich ist, für welches Flächenausmaß des landwirtschaftlichen Betriebes jeweils die einzelnen oben dargestellten Bestimmungen der LuF PauschVO zur Anwendung gelangen. Soweit Weinbau betrieben wurde, gibt es auch keine Hinweise auf die vom Bf. erzielten Einnahmen. Hinsichtlich des Gemüse- und Obstbaues ist auch nicht ersichtlich, in welcher Form dies betrieben wurde. Diesbezüglich fehlen entsprechende Ermittlungen des Finanzamtes.

Bei Durchführung all dieser Ermittlungen hätte ein im Ergebnis anders lautender Einkommensteuerbescheid 2006 ergehen müssen, weshalb die Voraussetzungen für eine im Ermessen des Bundesfinanzgerichtes liegende Zurückverweisung der Sache gemäß § 278 Abs 1 BAO vorliegen.

Die Ermessensentscheidung (§ 20 BAO) zur Bescheidaufhebung wird damit begründet, dass es dem Finanzamt obliegt, tragfähige Sachverhaltsermittlungen zur Begründung seiner Bescheide zu tätigen.

Die Klärung obiger Fragen erfordern umfangreiche zusätzliche Erhebungen, ohne die eine abschließende rechtliche Beurteilung nicht getroffen werden kann.

Für die Zurückverweisung spricht der Umstand, dass es nicht primäre Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes sein kann, den entscheidungswesentlichen Sachverhalt erstmalig zu ermitteln. Primäre Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes ist vielmehr die Überprüfung der Sachverhaltsfeststellungen und rechtlichen Würdigung der Abgabenbehörde.

Gegen die Sachverhaltsermittlung durch das Bundesfinanzgericht spricht weiters der Umstand, dass im Hinblick auf das kontradiktoriische Rechtsmittelverfahren alle Beweisergebnisse erst der Amtspartei zur allfälligen Stellungnahme vorgehalten werden müssten, weshalb auch prozessökonomische Gründe für die Aufhebung unter Zurückverweisung an die Abgabenbehörde sprechen.

Im Hinblick darauf, dass die grundsätzliche Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes in der Wahrnehmung einer Kontrollbefugnis und nicht in der erstmaligen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes besteht, sieht sich das Bundesfinanzgericht dazu veranlasst, den angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 03.12.2007

aufzuheben und die Beschwerdesache zur ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an das Finanzamt zurückzuverweisen.

Die Aufhebung nach § 278 Abs. 1 BAO stellt eine Ermessensentscheidung dar, welche nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu treffen ist (§ 20 BAO).

Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall deshalb, weil zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes noch wesentliche Ermittlungen notwendig sind, welche von der belangten Abgabenbehörde rascher und wirtschaftlicher erledigt werden können als vom Bundesfinanzgericht.

Dem Umstand, dass durch eine wesentliche Verfahrensverlagerung zum Bundesfinanzgericht der Rechtsschutz und die Kontrollmechanismen eingeschränkt werden, kommt im Rahmen der Billigkeitserwägungen ebenfalls Bedeutung zu.

Da im gegenständlichen Fall die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch die Abgabenbehörde rascher und kostensparender durchgeführt werden kann als durch das Bundesfinanzgericht, ist die Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde auch nicht unzulässig.

Das Finanzamt hat nun gemäß § 209a Abs 5 BAO ein Jahr Zeit, die erforderlichen Ermittlungen durchzuführen und einen den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens Rechnung tragenden Einkommensteuerbescheid 2006 zu erlassen.

## **2.) Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend Einkommensteuer 2006:**

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde gemäß § 135 BAO einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Bemessungsgrundlage des Verspätungszuschlages ist die festgesetzte Abgabe.

Der Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch; er ist hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammabgabe gebunden (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 135 Tz 15 ff und die dort wiedergegebene Literatur und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Die Aufhebung des angefochtenen Bescheides betreffend Einkommensteuer 2006 zieht damit die Aufhebung der auf dieser Steuervorschreibung beruhenden Abspruches hinsichtlich des Verspätungszuschlages zu dieser Abgabe nach sich (vgl. VwGH 06.07.2011, 2007/13/0118).

### **Zur Zulässigkeit einer Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm Art. 133 Abs. 9 B-VG und § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen einen die Angelegenheit abschließenden Beschluss des Bundesfinanzgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Formalerledigung der Aufhebung und Zurückverweisung bei Unterlassung wesentlicher Ermittlungen hat grundsätzlich Eingang in die höchstgerichtliche Rechtsprechung gefunden (vgl. etwa VwGH 26.4.2006, 2004/14/0059; 28.6.2007, 2006/16/0220; 22.4.2009, 2007/15/0074; 2.2.2010, 2009/15/0260). Eine über den Individualfall hinaus relevante Rechtsfrage liegt nicht vor.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Juni 2015