

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Berichterstatter gemäß § 272 Abs. 4 BAO im Beschwerdeverfahren betreffend die Beschwerde des Stefan S****, ****Adresse****, vertreten durch LBG Wien Steuerberatung GmbH, 1030 Wien, Boerhaavegasse 6, vom 22. 12. 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, 2230 Gänserndorf, Rathausplatz 9, vom 30. 11. 2015 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014, alle zur Steuernummer 18 056/2****, den Beschluss gefasst:

I. Die Beschwerde von 22. 12. 2016 wird, soweit sie die Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 betrifft, gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Das Beschwerdeverfahren wird diesbezüglich eingestellt.

Die Erledigung der Beschwerde vom 22. 12. 2016 betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 erfolgt zu einem späteren Zeitpunkt.

II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG und Art. 133 Abs. 9 B-VG i. V. m. § 25a VwGG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Außenprüfung

Beim späteren Beschwerdeführer (Bf) Stefan S**** fand eine Außenprüfung statt, worüber die Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO und der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO vom 25. 11. 2015 unter anderem zu den späteren Streitpunkten (Höhe der Bodenwertminderung, Erfassung von Umsatzsteuergutschriften bei der Teilpauschalierung) ausführen:

Tz. 3 Landwirtschaftliche Betriebseinnahmen

a) Erfassung von Umsatzsteuergutschriften 2013 und 2014

Der landwirtschaftliche Betrieb ermittelt die jährlichen Gewinne nach der Methode der land- und forstwirtschaftlichen Teilpauschalierung.

Die land- und forstwirtschaftliche Teilpauschalierung ist nach der Bruttomethode ausgestaltet. Nach dieser waren auch Umsatzsteuergutschriften als Einnahmen zu erfassen.

b) Verkaufserlöse Grünerbsen 2014

Die Erlöse aus dem Verkauf von Grünerbsen waren als Einnahmen zu erfassen. Die steuerliche Vertretung unterließ irrtümlich die Erfassung als Einnahme im Datenblatt.

...

Tz. 4 Einräumung von Optionsrechten

Für die Einräumung von Optionsrechten zum Abschluss von Servitutsverträgen zum Erwerb einer Dienstbarkeit für Gas- und Energieversorgungsleitungen hat der Betriebsinhaber von der OMV Gas GmbH, 1210 Wien, im Jahr 2009 € 10.331,18 und im Jahr 2010 € 20.459,00 zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer erhalten.

Darin enthalten sind ein Servitutsentgelt und eine Abgeltung für dauernde Bodenwertminderung.

Die Entschädigungen für die Einräumung der Leitungsdienstbarkeit sind nicht von der landwirtschaftlichen Pauschalierung erfasst und daher gesondert anzusetzen. Der auf die Bodenwertminderung entfallende Anteil ist steuerfrei.

In den jährlichen Abgabenerklärungen wurden 8,33% der erhaltenen Entschädigungen als steuerpflichtig ausgewiesen und der verbleibende Betrag steuerfrei belassen. Ein schlüssiger Nachweis des Aufteilungsverhältnisses wurde nicht erbracht.

Das Finanzamt hat abweichend von der Vorgangsweise des Betriebes aus Gründen der Verwaltungsökonomie den steuerpflichtigen Anteil der Entschädigungszahlungen mit 70% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen, 30% sind davon sind steuerfrei.

...

Einkommensteuerbescheide

Mit Datum 30. 11. 2015 erließ das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach neue Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009, 2010, 2013 und 2014.

Fristverlängerungsanträge

Mit Schreiben vom 21. 12. 2015, zur Post gegeben am 22. 12. 2015, ersuchte der Bf durch seine steuerliche Vertretung erstmals um Fristverlängerung:

Als bevollmächtigter Vertreter des oben angeführten Steuerpflichtigen ersuchen wir das Finanzamt höflich um Verlängerung der Frist zur Einreichung einer Beschwerde für die Einkommensteuerbescheide 2009, 2010, 2013 und 2014 ausgestellt am 30. November 2015, eingelangt am 2. Dezember 2015, bis zum

30.06.2016

Begründung:

Zu TZ 4 laut Betriebsprüfungsbericht: Es sind von Seiten der Behörde noch immer Erhebungen im Laufen. Daher ist aus heutiger Sicht noch nicht absehbar, wie hoch der steuerpflichtige Anteil anzusetzen ist. Außerdem sind ähnlich gelagerte Fälle bereits beim Bundesfinanzgericht anhängig. Zur Verwaltungsvereinfachung ersuchen wir um Verlängerung der Beschwerdefrist bis 30.06.2016.

Zu TZ 3 laut Betriebsprüfungsbericht: Durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts RV/7100049/2012 vom 6.10.2014 wurde entschieden, dass allfällige Umsatzsteuergutschriften eines nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes ermittelnden Land- und Forstwirtes bei der Gewinnermittlung gemäß § 8 Abs. 1 und 2 LuF PauschVO 2006 und LuF PauschVO nicht anzusetzen sind. Zur Verwaltungsvereinfachung ersuchen wir um Verlängerung der Beschwerdefrist bis 30.06.2016.

Sollten Sie noch Fragen dazu haben, stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Eine Erledigung durch das Finanzamt ist nicht ersichtlich.

Mit Schreiben vom 27. 6. 2016, zur Post gegeben am 28. 6. 2016, ersuchte der Bf durch seine steuerliche Vertretung nochmals um Fristverlängerung:

Als bevollmächtigter Vertreter des oben angeführten Steuerpflichtigen ersuchen wir das Finanzamt höflich um Verlängerung der Frist zur Einreichung einer Beschwerde für die Einkommensteuerbescheide 2009, 2010, 2013 und 2014 ausgestellt am 30. November 2015, eingelangt am 2. Dezember 2015, bis zum

31.12.2016

Begründung:

Zu TZ 4 laut Betriebsprüfungsbericht: Es sind von Seiten der Behörde noch immer Erhebungen im Laufen. Daher ist aus heutiger Sicht noch nicht absehbar, wie hoch der steuerpflichtige Anteil anzusetzen ist. Außerdem sind ähnlich gelagerte Fälle bereits

beim Bundesfinanzgericht anhängig. Zur Verwaltungsvereinfachung ersuchen wir um Verlängerung der Beschwerdefrist bis 31.12.2016.

Zu TZ 3 laut Betriebsprüfungsbericht: Durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts RV/7100049/2012 vom 6.10.2014 wurde entschieden, dass allfällige Umsatzsteuergutschriften eines nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes ermittelnden Land- und Forstwirtes bei der Gewinnermittlung gemäß § 8 Abs. 1 und 2 LuF PauschVO 2006 und LuF PauschVO nicht anzusetzen sind. Zur Verwaltungsvereinfachung ersuchen wir um Verlängerung der Beschwerdefrist bis 31.12.2016

Sollten Sie noch Fragen dazu haben, stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Eine Erledigung durch das Finanzamt ist nicht ersichtlich.

Beschwerde

Mit Eingabe vom 22. 12. 2016, zur Post gegeben am 23. 12. 2016, erhob der Bf durch seine steuerliche Vertretung Beschwerde:

Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009

Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010

Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013

Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014

Sehr geehrte Damen und Herren,

in gewährter Frist erheben wir gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 und den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 30. November 2015, zugestellt am 2. Dezember 2015, sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 und den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 30. November 2015 zugestellt am 2. Dezember 2015 für unseren oben genannten Mandanten das Rechtsmittel der

Beschwerde.

Die Beschwerde richtet sich gegen die Gewinnerhöhung 2009 um € 6.371,06 und gegen die Gewinnerhöhung 2010 um € 12.617,07 aufgrund der Erhöhung der steuerpflichtigen Komponenten der Entschädigungszahlungen von der OMV Gas GmbH, 1210 Wien.

Außerdem richtet sich die Beschwerde gegen die Gewinnerhöhung 2013 um € 5.470,53 und gegen die Gewinnerhöhung 2014 um € 4.966,80 aufgrund der Berücksichtigung der USt Gutschriften als Betriebseinnahmen.

Begründung:

a.) Gewinnerhöhung 2009 und 2010

Seitens der Finanzbehörde wurde die Entschädigungszahlung der OMV Gas GmbH in für uns nicht nachvollziehbarer Weise erhöht und der Entschädigungsanteil für die Bereitschaft zur Einräumung der Dienstbarkeit ungebührlich hoch angesetzt. Unseres Erachtens ist bei Entschädigungen für Gasleitungen nur ein sehr geringes Einkommen realistisch, weil der weitaus überwiegende Teil auf die Bodenwertminderung entfällt. Wir weisen in diesem Zusammenhang darauf hin, dass andere denkmögliche künftige Nutzungsarten (z.B. Obstbaumbestände mit tiefgehender Durchwurzelung, Bauvorhaben, Aufforstungen, noch nicht vorhersehbare bzw. erforschte Auswirkungen auf das Pflanzenwachstum, Produktqualität und Lebensmitteltauglichkeit,...) durch den Leitungsbau nicht mehr unbeschränkt möglich sind. Das Grundstück ist daher für mehrere Generationen entwertet.

Außerdem sind bezogen auf die Größe des Gesamtgrundstücks die ausbezahlte Entschädigung i. H. v. € 10.331,18 (2009) und i. H. v. € 20.459,- (2010) vergleichsweise geringfügig. Auch weisen wir daraufhin, dass laut Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes die Höhe der Entschädigung immer auf das Gesamtgrundstück und nicht auf einen willkürlich festgelegten Servitutstreifen bezogen werden muss (OGH 1Ob20/91, 1Ob161/170).

Wir beantragen daher den steuerpflichtigen Betrag im gegebenen Fall entsprechend den Richtlinien der Landwirtschaftskammern, die in diesem Bereich sehr viel Erfahrung haben, vorzunehmen.

Weiters werden zwischen Kammer und Leitungsbetreiber Rahmenverträge erstellt, in denen die Entschädigungszahlungen nach den einzelnen Komponenten fachkundig aufgegliedert werden. Genau diese Aufteilung wurde unsererseits für die Steuererklärung unserer Mandanten herangezogen.

Hinsichtlich der Entschädigung der OMV ist laut Optionsverträgen das Servitutsentgelt mit 8,34 % und die Bodenwertminderung mit 91,66% anzusetzen. Demnach beantragen wir die steuerpflichtige Komponente der Entschädigung für 2009 mit € 860,59 und für 2010 mit € 1.704,23 anzusetzen.

Wir weisen auch darauf hin, dass unser Mandant im guten Glauben davon ausging, dass die von den Leitungsbetreibern erteilten steuerlichen Auskünfte richtig sind. Nur deshalb stimmte er dem Leitungsbau zu. Durch die nunmehrige diametral entgegengesetzte steuerliche Aufteilung durch die Finanzverwaltung wird der Vertrauensgrundsatz verletzt. In Hinkunft werden sich auch Leitungsprojekte verzögern, da Landwirte bei den gegebenen einkommensteuerlichen Belastungen nicht mehr ohne langwieriges, teures Enteignungsverfahren ihre Grundstücke für den Leitungsbau zur Verfügung stellen werden. Dadurch entsteht dem Fiskus auch Schaden, da die öffentliche Hand an der OMV zu 31,5 % beteiligt ist.

Mit der hohen Besteuerung der Entschädigung ist die Schadloshaltung der Landwirte nicht mehr gewährleistet, sodass es zwangsläufig zu einer wiederholt erheblichen Steigerung des Abgeltungsbetrages wieder durch öffentliche Unternehmer kommt.

Weiters beantragen wir, da die gegenständliche Gasleitung ein für den europäischen Erdgasbinnenmarkt bedeutsames Projekt ist und ihre Realisierung im öffentlichen Interesse liegt und auch durch Enteignung durchgesetzt werden kann, die Verteilung der Entschädigungssumme gem. § 37 Abs. 3 EStG auf fünf Jahre.

In eventu bei Nichtanerkennung einer Verteilung gem. § 37 Abs. 3 EStG beantragen wir eine Verteilung der Entschädigungssumme gem. § 37 Abs. 2 Z. 2 auf drei Jahre.

Seitens der Landwirtschaftskammer Österreich (siehe 18/SN-262/ME XXV. GP - Stellungnahme zu Entwurf (elektr. übermittelte Version)) wurde zu §§ 3 Abs. 1 Z 33 iVm 30 Abs. 2 Z 3 EStG eine Neuregelung der steuerlichen Behandlung von Entschädigungen für Infrastrukturprojekte gefordert. Derzeit finden intensive Verhandlungen zwischen den bürgerlichen Interessenvertretern und dem Bundesministerium für Finanzen statt. Die Regelungen sollen auch für alle noch offenen Fälle gelten. Da das Ergebnis dieser Verhandlungen auch wesentliche Auswirkungen auf den gegenständlichen Fall haben kann, regen wir analog zu § 271 BAO eine Aufschiebung der Entscheidung bis zur Beendigung dieser Verhandlungen an.

b.) Gewinnerhöhung 2013 und 2014

Seitens der Betriebsprüfung wurden die Umsatzsteuergutschriften im Rahmen der Teilpauschalierung hinzugerechnet. Dies ist aufgrund der Rechtsprechung nicht gerechtfertigt. Aufgrund eines Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes, RV/7100049/2012 vom 6. 10. 2014, wurde entschieden, dass allfällige Umsatzsteuergutschriften eines nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes ermittelnden Land- und Forstwirtes bei der Gewinnermittlung gem. § 8 Abs. 1 und 2 LuF PauschVO nicht anzusetzen sind.

Wir beantragen daher die Hinzurechnung der Umsatzsteuergutschriften im Jahre 2013 i. H. v. € 18.235,10 und im Jahr 2014 i. H. v. € 16.556,00 rückgängig zu machen.

Außerdem beantragen wir im Falle der Vorlage der Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat eine mündliche Verhandlung und eine Senatsentscheidung.

Beschwerdevorentscheidungen

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 5. 1. 2017, zugestellt am 10. 1. 2017, wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab:

Folgender Sachverhalt liegt der Entscheidung zu Grunde:

Es wurde im Rahmen einer Außenprüfung ermittelt, dass Sie für die Gewährung von Optionsrechten zum Abschluss von Servitutsrechten zum Erwerb einer Dienstbarkeit für Gas und Energieversorgungsleitungen von der OMV Gas GmbH Geldleistungen und zwar Euro 10.331,18 im Jahr 2009 und Euro 20.459,00 im Jahr 2010 erhalten haben. Lediglich 8,33 % wurden als steuerpflichtig angesetzt, der Rest wurde steuerfrei belassen.

Weiters waren in den Jahren 2013 und 2014 die Umsatzsteuergutschriften nicht als Betriebseinnahmen erfasst worden, obwohl im landwirtschaftliche Betrieb den Gewinn nach der land-und forstwirtschaftlichen Teilpauschalierung ermittelt wurde und diese nach der Bruttomethode ausgestaltet ist.

Dagegen wurde nach 2 maliger Fristverlängerung form-und fristgerecht Bescheidbeschwerde mit der Begründung erhoben, dass laut Vertrag mit der OMV das Servitutsentgelt mit 8,34% und die Bodenwertminderung mit 91,66 % anzusetzen sei. Es wurde darauf hingewiesen, dass andere denkmögliche künftige Nutzungsarten (Obstbaumbestände mit tiefergehender Durchwurzelung, Bauvorhaben, Aufforstungen etc.) durch den Leitungsbau nur mehr sehr eingeschränkt möglich seien. Das Grundstück sei für Generationen entwertet.

Hinsichtlich der USt-Gutschriftsbesteuerung bei der Teilpauschalierung wurde ausgeführt, dass aufgrund einer Rechtsprechung des BFG RV/7100049/2012 die Umsatzsteuer ein Durchlaufposten sei und daher nicht zum Ansatz gelangen könne.

Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Gewinnerhöhung 2009 und 2010 aufgrund von Entschädigungszahlungen der OMV Gas GmbH:

Im Entgelt für die Einräumung des Servituts (Dienstbarkeit) sind mehrere Komponenten enthalten:

- Entgelt für die Einräumung von Rechten (durch die Durchschnittssätze der Pauschalierung nicht abgegolten und daher steuerlich zusätzlich zu erfassen)
- Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz (Bodenwertminderung - steuerfrei, wenn das Nutzungsrecht zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich ist)
- Entgelt für Ertragsausfall und Wirtschafterschwernis, dieses ist im land- und forstwirtschaftlichen Bereich ist grundsätzlich steuerpflichtig, bei Vollpauschalierung jedoch nur, wenn es dadurch zu einer Einheitswertminderung gekommen ist.

Hinsichtlich der Zuordnung der von der OMV Gas GmbH erhaltenen Beträge zu den Einkünften aus Land-und Forstwirtschaft wird ausgeführt:

Gemäß § 21 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft u.a. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen (Ziffer 1).

Gemäß § 21 Abs. 2 leg. cit. gehören zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 u.a. auch Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 30. März 2006, Gz 2003/15/0062 dazu ausgeführt: "Die Nutzungsüberlassung von Teilen eines zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Grundstückes erfolgt im Rahmen dieses land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, wenn es sich entweder um eine bloß vorübergehende Maßnahme handelt oder wenn der Nutzungsüberlasser auf der überlassenen Fläche weiterhin eine dem Hauptzweck des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes entsprechende, wirtschaftlich ins Gewicht fallende Tätigkeit entfaltet (vgl. etwa Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009). Wird dagegen eine zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörende Grundstücksfläche oder ein Teil derselben auf Dauer nicht mehr landwirtschaftlich genutzt, gehört sie auch nicht mehr zum Betriebsvermögen. Hingegen verbleibt die Grundstücksfläche weiterhin im Betriebsvermögen, wenn sie nur zeitweise und zwar außerhalb der Vegetationszeit anderweitig genutzt wird, beispielsweise als Schipiste (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 5. März 1981, 1404/80, und vom 19. Februar 1985, 84/14/0107). Wird daher die Nutzung eines Grundstückes als land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen durch eine anderweitige Nutzung nicht wesentlich beeinträchtigt, sodass nach der Verkehrsauffassung nach wie vor davon auszugehen ist, dass das Grundstück einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zugehört, sind die aus der Überlassung erzielten Einkünfte solche aus Land- und Forstwirtschaft (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009)."

Da die gegenständlichen Flächen in den streitgegenständlichen Jahren einem landwirtschaftlichen Betrieb dienen, liegen Einkünfte aus landwirtschaftlicher Tätigkeit vor.

Wie oben ausgeführt, enthalten Entschädigungen für die Einräumung von Servituten mehrere Komponenten (z.B. Entgelt für die Benützung von Grund und Boden, Entgelt für den Ertragsausfall, Entschädigung für die Wertminderung der Vermögenssubstanz).

Es ist daher eine Aufteilung des von der OMV erhaltenen Gesamtbetrages in die einzelnen Komponenten vorzunehmen:

Die Abgeltung von Wertminderungen von Grundstücken im Sinne des § 30 Abs. 1 EStG 1988 auf Grund von Maßnahmen im öffentlichen Interesse ist gemäß § 3 Abs. 1 Z 33 EStG 1988 steuerfrei. Voraussetzung für die Steuerfreiheit des auf die Bodenwertminderung entfallenden Anteils an der Entschädigungsleistung ist, dass das Leitungsrecht zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich eingeräumt wird (vgl. Rz 5172 und Rz 6409). Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft (vgl. VwGH 1. Juni 2006, 2003/15/0093). Nur dieser Betrag ist steuerfrei und kann von der Entschädigungszahlung in Abzug gebracht werden.

Die Behauptungs- und Beweislast für das Ausmaß einer Entschädigung für die Bodenwertminderung trifft grundsätzlich den Beschwerdeführer (vgl. VwGH 01.06.2006, 2003/15/0093).

Die übrigen Komponenten der Entschädigungszahlung sind als steuerpflichtig zu behandeln.

In der Beschwerde wurde einerseits auf die Darstellung im Vertrag (Rechnung) verweisen und auf die Ausführungen der Landwirtschaftskammer - dementsprechend wurden 91,66% der Entschädigungssumme als steuerfrei behandelt.

Dazu wird ausgeführt:

Durch die Landwirtschaftskammern werden im Zusammenhang mit bäuerlichen Verträgen für die Entschädigungen in der Land- und Forstwirtschaft Richtsätze erstellt. Aufgrund dieser Richtsätze werden zwischen Kammer und Leitungsbetreiber Rahmenverträge erstellt, in denen die Entschädigungszahlungen nach den einzelnen Komponenten aufgegliedert werden. Diese Richtsätze und Aufgliederungen sind Empfehlungen an die Kammermitglieder und entfalten keine Bindungswirkung für die Finanzverwaltung. Ebenso wenig entfaltet eine in Verträgen getroffene Zuordnung der Entschädigungssumme zu den einzelnen Komponenten für das Finanzamt eine Bindungswirkung (in diesem Zusammenhang ist auf § 21 BAO verwiesen, wo für die Beurteilung abgabenrechtlicher Sachverhalte der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht das äußere Erscheinungsbild der Verträge zur Anwendung gelangt).

In der Fachliteratur wird die Wertminderung für Leitungen - bezogen auf den Schutzstreifen (für den die Entschädigung eigentlich gezahlt wird) - mit 5 - 20 % angegeben (z.B. wird in der deutschen Fachliteratur die Wertminderung bei landwirtschaftlich genutzten Grundstücken mit 10% bis zu 20%, immer bezogen auf die Servitutsfläche, angenommen - siehe Kleiber-Simon-Weyers, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, 4. Auflage 2002, 2003 Bundesanzeiger VerlagsGesmbH Köln Seite 2319 - 2321; Klaus B. Gablenz, Rechte und Belastungen in der Grundstücksbewertung, 3. Auflage, Düsseldorf 2003, Seite 119 - 122).

Hierbei ist auch zu erwähnen, dass seitens der Bodenschätzung zahlreiche Untersuchungen betreffend Bodenwertminderung bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken durchgeführt wurden. Es wurden auf Basis der Kaufpreissammlung der Finanzämter belastete und unbelastete Grundstücke (in gleicher bzw. ähnlicher Lage und mit gleicher bzw. ähnlicher Beschaffenheit) miteinander verglichen. Die Untersuchungen ergaben, dass die Mehrzahl der mit Servituten belasteten Grundstücke gegenüber den unbelasteten Grundstücken keine wesentlich geringeren Kaufpreise aufweisen.

Aus Gründen der Verwaltungsökonomie hat sich aus dem Ergebnis diverser Gutachten der Bodenschätzer eine großzügige Verwaltungspraxis (die im Übrigen mit der Landwirtschaftskammer akkordiert ist) entwickelt. In dieser wird ausgeführt, dass Entgelte bis zu einer jährlichen Gesamthöhe von 30.000 € sowie bei Einmalentgelten bis 50.000 € der Anteil der Bodenwertminderung mit 30 % und der Anteil der reinen (steuerpflichtigen) Nutzungsentgelte mit 70 % des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen wird, wenn der Waldanteil - wie im konkreten Fall - unter 10% liegt.

Hinsichtlich der Ausführungen wonach die Grundstücke für Generationen wertlos geworden seien, da tiefwurzelnende Pflanzen oder Bäume nicht angesetzt werden können, wird ausgeführt:

Der Oberste Gerichtshof geht in mehreren Urteilen davon aus, dass eine Entschädigungszahlung immer auf das Gesamtgrundstück wirkt. Tatsächlich ist jedoch nur eine kleine Fläche (Streifen von 2m- max. 12 m Breite) direkt (Rohrleitung) und indirekt (Sicherheitsstreifen) von diesen Leitungsrechten betroffen und bei weitem nicht die gesamte Fläche. Es können daher auf dem übrigen Grundstück sehr wohl Obstbäume (Tiefwurzler) angepflanzt werden oder auch Bauwerke errichtet werden, da nicht unter dem gesamten Grundstück die Leitung gebaut wurden - daher kann von einer Entwertung der gesamten Fläche nicht gesprochen werden.

Die Schlüssigkeit der Schätzung wonach 30 % als Bodenwertminderung der Gesamtentschädigung - und somit steuerfrei - angenommen werden, ergibt sich auch im Hinblick auf das VWGH-Erkenntnis vom 7. 7. 2011, 2008/15/0142. Laut dieser Entscheidung wurde bei der Entschädigung für eine Erdgasleitung nur eine steuerfreie Wertminderung von 10% anerkannt, der Rest wurde als steuerpflichtig behandelt.

Daraus ist ersichtlich, dass die oben angeführten Pauschalsätze laut Verwaltungspraxis (mit 70% steuerpflichtig) jedenfalls nicht zu hochgegriffen sind und die von der Finanzverwaltung angesetzten 30% steuerfreie Wertminderung ohnehin an der Obergrenze laut Verwaltungsgerichtshof angesetzt sind.

Hinsichtlich des Antrages der Verteilung gem. § 37 Abs. 3 auf 5 Jahre wird ausgeführt, dass diese nur dann zur Anwendung gelangt wenn ein behördlicher Eingriff vorliegt oder ein behördlicher Eingriff droht. In der konkreten Causa wurden weder Enteignungen durchgeführt noch wurden diesbezügliche Androhungen von behördlichen Maßnahmen von der OMV Gas GmbH durchgeführt.

Hinsichtlich des Antrages auf Verteilung gem. § 37 Abs. 2 Z 2 auf 3 Jahre wird ausgeführt. Diese Progressionsermäßigung kann nur dann in Anspruch genommen werden, wenn Entschädigungen im Sinne des § 32 Z 1 vorliegen und überdies der Zeitraum für den sie gewährt werden mindestens 7 Jahre beträgt. Zwar ist eine der Komponenten der Entschädigung auch ein Ertragsausfall (Ernte) durch die Bodenarbeiten (Baggerungen) gegeben, dieser ist jedoch nach spätestens 3 Jahren egalisiert und nicht mehr erschwerend.

Die Progressionsermäßigung würde auch nur dann zustehen, wenn die Einkünfte in ein und demselben Veranlagungsjahr zugeflossen wären (siehe dazu Doralt § 37 RZ 87ff). Da die Entschädigung jedoch in 2 Tranchen (2009 und 2010) ausbezahlt wurde, steht eine Verteilung auch deshalb nicht zu.

Gewinnerhöhung 2013 und 2014 betreffend Vorsteuerguthaben bei Teilpauschalierung:

Gemäß § 8. (1) der LuF Rausch VO 2011 ist bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes von mehr als 100.000 Euro oder bei Ermittlung

der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlage gemäß § 23 Abs. 1a des Bauernsozialversicherungsgesetzes (Beitragsgrundlagenoption) der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft stets durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln.

(2) Die Betriebsausgaben sind, soweit die §§ 9 bis 12 keine abweichende Regelung vorsehen, mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen.

§ 8 LuF PauschVO 2011 enthält demnach keine ausdrückliche Regelung zur Brutto- oder Nettoverrechnung. Der Wortlaut der Verordnung fordert zur Ermittlung der Höhe des Betriebsausgabenpauschales von 70% jedoch die Erfassung aller Betriebseinnahmen einschließlich Umsatzsteuer, was durch die in Klammer beigesezte Formulierung (einschließlich Umsatzsteuer) zum Ausdruck gebracht wird.

Sowohl die herrschende Lehre (vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar, RZ 191 zu § 21 EStG; Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 16. EL § 17 Anm. 61; Baldauf/Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner, RZ 119 zu § 21 EStG in Jakom Einkommensteuergesetz 2010) als auch das Bundesfinanzgericht in seinem zu dieser Causa ergangenen Erkenntnis, vertreten die Ansicht, dass im Rahmen des § 8 Abs. 2 LuF PauschVO die Bruttomethode zur Anwendung zu kommen hat.

Trotz Bejahung der Bruttomethode durch das Bundesfinanzgericht kommt dieses aber im Erkenntnis RV/7100049/2012 zum Schluss, dass bei der Gewinnermittlung nach § 8 Abs. 2 LuF PauschVO Vorsteuergutschriften insbesondere wegen des Verlorengehens der ertragsteuerlichen Neutralität der Umsatzsteuer Gutschriften nicht als Einnahme anzusetzen sind; ebenso müsse sowohl bei der Nettomethode als auch bei der Bruttomethode der ertragsteuerliche Gewinn letztlich - über mehrere Gewinnermittlungsperioden bezogen - gleich bleiben.

Auf der Homepage der Landwirtschaftskammer Österreich scheint dazu auf:

Gegen diese vorteilhafte Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 6. Oktober 2014 (RV/7100049/2012) hat das Finanzamt aber eine Amtsrevision eingebracht, sodass nunmehr das Höchstgericht (Verwaltungsgerichtshof) zu entscheiden hat.

Zum dem im angesprochenen Erkenntnis aufgeworfenen europarechtliche Problem dieser Vorgehensweise wird ausgeführt:

Das im europäischen MWSt-System zentrale Prinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer, welches bei der Auslegung des nationalen Umsatzsteuerrechtes zu beachten ist, soll einerseits gewährleisten, dass gleichartige Waren und Dienstleistungen ungeachtet der Länge der Produktions- und Vertriebswege umsatzsteuerlich gleich belastet werden (vgl. EuGH 1.4.1982, Rs 89/81, Hong-Kong Trade), und andererseits sicherstellen, dass alle wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von deren Zweck und deren Ergebnis auf allen Handelsstufen umsatzsteuerlich gleichmäßig belastet werden (vgl. EuGH 14.2.1985, Rs 268/83, Rompelman und EuGH 6.4.1995, Rs C-4/94, BLP Group).

In diesem Sinne ist es folglich beispielsweise nicht zulässig, gleichartige Waren, die miteinander im Wettbewerb stehen, hinsichtlich der Umsatzsteuer unterschiedlich zu behandeln (Anwendung unterschiedlicher Steuersätze, siehe bspw. EuGH 3.5.2011, Rs C-481/98, Kommission/Frankreich) oder den Vorsteuerabzug, der im besonderen Maße auch der Verwirklichung des Neutralitätsprinzips dient, in unsystematischer Weise zu verunmöglichen (siehe bspw. EuGH 27.9.2007, Rs C-409/04, Teleos).

Zum vorliegenden Sachverhalt ist festzuhalten, dass in dieser Causa keinerlei umsatzsteuerliche Anknüpfungspunkte zu erkennen sind, die im Zusammenhang mit dem Prinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer bzw. einer etwaigen Verletzung dieses Prinzips stehen.

Grundsätzlich ist bei der Bruttoverrechnung - nach den Grundsätzen des § 19 EStG - die von einem Einnahmen-Ausgaben-Rechner in Rechnung gestellte USt im Zeitpunkt der Vereinnahmung als Betriebseinnahme und im Zeitpunkt der Abfuhr an das FA als Betriebsausgabe zu behandeln.

Die dem Einnahmen-Ausgaben-Rechner von seinen Vorlieferanten in Rechnung gestellten abziehbaren Vorsteuerbeträge sind im Zeitpunkt der Bezahlung Betriebsausgaben und im Zeitpunkt der Verrechnung mit dem FA Betriebseinnahmen.

Die Zahllast des Voranmeldungszeitraumes ist somit bei Bezahlung eine Betriebsausgabe, eine allfällige Gutschrift für einen Voranmeldungszeitraum stellt eine Betriebseinnahme dar (vgl. Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 16. EL § 4 Anm. 40).

Die LuF-Teilpauschalierung ist - wie oben ausgeführt - nach der Bruttomethode ausgestaltet. Nach den Regeln der Bruttomethode sind auch USt-Gutschriften als Einnahmen zu erfassen, weil ansonsten die Bruttomethode nur halb umgesetzt wäre. Dem BFG ist beizupflichten, wenn es die Rechtsansicht vertritt, dass grundsätzlich bei der Netto- und Bruttomethode dasselbe Ergebnis herauskommen muss. Dies kann jedoch nur dann der Fall sein wenn eine vollständige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vorlegt.

In dem Moment, indem die Umsatzsteuer in eine Einkommensteuer-Pauschalierung einbezogen und die Bezahlung der Umsatzsteuer nicht durch die tatsächlich erfolgte Aufwendung, sondern durch das Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 70% abgegolten wird, kann zwangsläufig keine Umsatzsteuer-Neutralität in der Einkommensteuer bestehen, da ein Teil der bezahlten und an das Finanzamt abgeführten Umsatzsteuer immer der Einkommensteuer unterworfen ist (nämlich 30%). Dementsprechend sind die lukrierten Vorsteuerguthaben - von denen gemäß der I+f Teilpauschalierung wieder 70% pauschale Betriebsausgaben abgezogen werden (auch ohne Aufwendungen dafür zu tätigen) - in den Einnahmen zu erfassen.

In diesem Zusammenhang darf auch auf 2 Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen werden (VwGH 21.12.1999, 95/14/0005, in denen der VwGH ausführt, dass die Umsatzsteuer nur dann als „durchlaufender Posten“ betrachtet werden kann, wenn sie vollkommen erfolgsneutral sind.

Wie aus den obigen Ausführungen ersichtlich ist, kann jedoch durch die Tatsache, dass die Umsatzsteuer bei der Teilpauschalierung immer ertragssteuerliche Auswirkungen hat, nie Erfolgsneutralität gegeben sein. Aus diesem Grund muss in konsequenter Weise die Umsatzsteuer daher immer in die Ermittlung der ertragssteuerlichen Bemessungsgrundlagen einfließen, sowohl bei der Umsatzsteuerzahlung als auch bei der Umsatzsteuergutschrift um einerseits dem Grundsatz des Zu- und Abflussprinzips in der Einkommensteuer Gerecht zu werden und andererseits auch dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu entsprechen.

Nach diesen Ausführungen erachtet die Finanzverwaltung die vom Bundesfinanzgericht getroffene Entscheidung, die von Ihnen in der Beschwerde als Begründung zitiert wird, als nicht zutreffend, womit - entsprechend der geübten Verwaltungspraxis (vgl. EStR RZ 4166a) - die Vorsteuergutschriften im Rahmen der Teilpauschalierung gem. § 8 LuF PauschVO 2011 unverändert den Betriebseinnahmen hinzuzurechnen ist.

Es war daher auch in diesem Punkt der Beschwerde der Erfolg zu versagen.

Vorlageantrag

Mit Eingabe vom 30. 1. 2017, zur Post gegeben am 1. 2. 2017, stellte der Bf durch seine steuerliche Vertretung Vorlageantrag:

Sehr geehrte Damen und Herren,

in offener Frist stellen wir gem. § 264 BAO den Antrag die Beschwerdeverentscheidungen 2009, 2010, 2013 und 2014 vom 5. Jänner 2017, eingelangt am 10. Jänner 2017 für unseren obig genannten Mandanten dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Begründung:

Zunächst weisen wir darauf hin, dass wir unsere in der Beschwerde vom 22. Dezember 2016 angeführten Begründungen vollinhaltlich aufrechterhalten.

Ergänzend führen wir aus:

a.) Gewinnerhöhung 2009 und 2010:

Die in der Beschwerdeverentscheidung angeführten Pauschalsätze (mit 70 % steuerpflichtig und als Obergrenze bezeichnet) sind weitaus zu hoch gegriffen, da in der Realität der steuerpflichtige Anteil wesentlich niedriger liegt. Die richtigen Werte sind den Rahmenverträgen der Landwirtschaftskammern zu entnehmen, weil die Entschädigung den entstehenden Vermögensschaden abdecken soll. Wenn der Großteil des Schadenersatzes (bei landwirtschaftlichen Grundstücken 70 %!) aber nachträglich als Gewinn der Einkommensteuer unterworfen wird, tritt keine Schadloshaltung der Grundeigentümer ein. Hier liegt auch ein Verstoß gegen die Menschenrechtskonvention vor, da dem Landwirt final und teilweise ohne Entschädigung Eigentum entzogen wird.

Für die Zustimmung der Grundeigentümer zu einer freiwilligen und zügigen Rechtseinräumung leisten die Energieversorger zwar in der Regel für die Schadloshaltung moderat übersteigende Vertragsentgelte, aber kein Plus (Überzahlung von 70!), das eine derartige Gewinnbesteuerung rechtfertigen würde. Verstärkt wird diese Problematik durch den beschränkten Grundstücksmarkt, sodass kaum vergleichbare Grundstücksveräußerungen mit/ohne Servitutsbeeinträchtigung in den Kaufpreissammlungen verglichen werden können.

Die Entschädigung soll unstrittiger Weise die Bodenwertminderung für das Gesamtgrundstück und nicht nur für den vereinbarten Servitutsstreifen abdecken. Aus diesem Blickwinkel liegen die ausbezahlten Beträge meist bagatellhaft unter 10 % des Grundstückswertes. Umgelegt auf den Servitutsstreifen liegt aber eine hohe Bodenwertminderung vor.

Überdies ist nicht nachvollziehbar, dass vorher (in den Verfahren zur Feststellung der Entschädigung) und nachher (bei der Besteuerung eben dieser) mit zweierlei Maß gemessen werden.

Hinzu kommt, dass gem. § 145 Gaswirtschaftsgesetz eine Enteignung durch die Entziehung oder die Beschränkung von Grundeigentum und Rechten zulässig ist, wenn dies für die Errichtung der Fern- oder Verteilerleitung erforderlich und im öffentlichen Interesse gelegen. Die OMV Gas GmbH hätte also jederzeit eine Enteignung durchführen können. Deshalb ist auch Verteilung auf 5 Jahre gem. § 37 Abs. 3 EStG durchaus gerechtfertigt, da bereits aus dem Gesetzestext die nachweisbar unmittelbar drohende Enteignung nachgewiesen werden kann.

Derzeit laufen Verhandlungen zwischen der Finanzbehörde und der Landwirtschaftskammer Österreich bezüglich der steuerlichen Behandlung von Entschädigungen für Leitungen. Die aktuelle Rechtslage führt zu anhaltenden kontroversiellen Diskussionen um die steuerliche Beurteilung der Entschädigungen für Leitungsdienstbarkeiten und bietet dem Steuerpflichtigen nicht die notwendige Rechtssicherheit. In diesem Zusammenhang ist im Rahmen einer Gesetzesnovelle (Abgabenänderungsgesetzes 2016) eine Neuregelung zu erwarten, die vermutlich auch noch auf alle offenen Fälle anwendbar ist. Wir regen daher analog zu § 271 BAO eine Aussetzung der Entscheidung an.

b.) Gewinnerhöhung 2013 und 2014 betreffend Vorsteuerguthaben bei Teilpauschalierung
Da zu dieser Thematik unstrittig eine Amtsbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist, regen wir aus verfahrensökonomische Gründen eine Aussetzung der Entscheidung gem. § 271 BAO an.

Beigefügt war eine Stellungnahme der Präsidentenkonferenz der Landwirtschaftskammern Österreichs an das Bundesministerium für Finanzen vom 10. 11. 2016 betreffend Entwurf des Abgabenänderungsgesetzes 2016, GZ. BMF-010000/0027-VI/1/2016:

Die Landwirtschaftskammer Österreich gestattet sich, dem Bundesministerium für Finanzen zum oben genannten Begutachtungsentwurf folgende Stellungnahme zu übermitteln:

Ad Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988

Ad Artikel 4 Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994

Die geplanten Änderungen im Einkommensteuergesetz und Umsatzsteuergesetz sollten zum Anlass genommen werden, drei wichtige Forderungen der LK Österreich aus dem Bereich der Einkommensteuer und Umsatzsteuer umzusetzen.

Ad Anlage 1 und 2 des UStG 1994

...

Ad § 37 EStG 1988

Neben den negativen Auswirkungen des Klimawandels (insbes. durch Hochwasser, Dürre und Hagel) haben auch Finanzkrisen, Importsperrern (Russland) sowie Lebensmittelskandale eine Steigerung der Volatilität auf den Märkten verursacht. Dies führt zu nicht nachvollziehbaren Preisverhältnissen sowohl beim Verkauf von eigenen Erzeugnissen als auch beim Einkauf von Betriebsmitteln, sodass die jährlichen Betriebsergebnisse oft als reine Zufallsergebnisse zu interpretieren sind. Dadurch kommt es zu Härten durch die Steuerprogression und können die jährlichen Steuerfreibeträge nicht entsprechend genutzt werden.

Zum Risikoausgleich zumindest im einkommensteuerlichen Bereich sollen daher Landwirte mit Buchführung, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung oder Teilpauschalierung im Nachhinein die Möglichkeit erhalten, dass die durchschnittlichen Einkünfte von drei Jahren der Besteuerung zugrunde gelegt werden.

Die LK Österreich fordert daher, nach § 37 Abs 9 folgenden Abs 10 EStG anzufügen:

"Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG) sind über Antrag gleichmäßig auf das Veranlagungsjahr und die zwei vorangegangenen Jahre aufzuteilen. Der Antrag ist in der Einkommensteuererklärung zu stellen und unwiderruflich. Bei Gewinnermittlung mit Hilfe von Reingewinnsätzen im Sinne von § 17 Abs 5 a Z 2 bis 4 EStG ist ein solcher Antrag unzulässig."

Ad §§ 3 Abs 1 Z 33 iVm 30 Abs 2 Z 3 EStG 1988

In den letzten Jahren konnten zahlreiche Infrastrukturprojekte nur realisiert werden, weil der dafür notwendige Grund und Boden überwiegend von Land- und Forstwirten im Gütlichen zur Verfügung gestellt wurde und Enteignungen die Ausnahme darstellten. Die dabei ausbezahlte Entschädigung dient grundsätzlich zur Abdeckung entstehender Vermögensnachteile durch das Infrastrukturprojekt.

Die aktuelle Rechtslage führt jedoch anhaltend zu kontroversiellen Diskussionen um die steuerliche Beurteilung der Entschädigungen für Leitungsdienstbarkeiten und bietet dem Steuerpflichtigen nicht die notwendige Rechtssicherheit. Eine Änderung ist dringend

erforderlich. Die LK Österreich verweist auf die in diesem Zusammenhang geführten umfangreichen Beratungen und spricht sich dafür aus, rasch eine Lösung im Sinne der Grundeigentümer und damit auch im Sinne der anstehenden Versorgungsprojekte zu finden und umzusetzen.

Vorlage

Mit Bericht vom 3. 3. 2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Bezug habende Normen

§§ 3 Abs 1 Z 33, 21 und 30 Abs 1 EStG 1988; § 8 LuF Pausch VO 2011; § 22 UStG

Sachverhalt:

Im Rahmen der Außenprüfung wurde ermittelt, dass der Beschwerdeführer für die Gewährung von Optionsrechten zum Abschluss von Servitutsrechten zum Erwerb einer Dienstbarkeit für Gas- und Energieversorgungsleitungen von der OMV Gas GmbH Geldleistungen und zwar EUR 10.331,18 im Jahr 2009 und EUR 20.459,00 im Jahr 2010 erhalten hat. Lediglich 8,33% wurden als steuerpflichtig angesetzt, der Rest wurde steuerfrei belassen.

Weiters waren in den Jahren 2013 und 2014 die Umsatzsteuergutschriften nicht als Betriebseinnahmen erfasst worden, obwohl im landwirtschaftlichen Betrieb den Gewinn nach der land- und forstwirtschaftlichen Teilpauschalierung ermittelt wurde und diese nach der Bruttomethode ausgestaltet ist.

Dagegen wurde nach zweimaliger Fristverlängerung form- und fristgerecht Bescheidbeschwerde mit der Begründung erhoben, dass laut Vertrag mit der OMV das Servitutsentgelt mit 8,34% und die Bodenwertminderung mit 91,66% anzusetzen sei. Es wurde darauf hingewiesen, dass andere denkmögliche künftige Nutzungsarten (Obstbaumbestände mit tiefergehender Durchwurzelung, Bauvorhaben, Aufforstungen etc.) durch den Leitungsbau nur mehr sehr eingeschränkt möglich seien. Das Grundstück sei für Generationen entwertet.

Hinsichtlich der USt-Gutschriftsbesteuerung bei der Teilpauschalierung wurde ausgeführt, dass aufgrund einer

Rechtsprechung des BFG RV/7100049/2012 die Umsatzsteuer ein Durchlaufposten sei und daher nicht zum Ansatz gelangen könne.

Beweismittel:

*Siehe vorgelegte (gescannte) Aktenstücke des verfahrensgegenständlichen Beschwerdeaktes Stefan S***** (UID AT...).*

Stellungnahme: Die Abgabenbehörde beantragt die Beschwerde aus folgenden Gründen abzuweisen, wobei auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung verwiesen wird:

Zu den Einkommensteuererklärungen 2009 und 2010:

Wie bereits ausführlich erläutert, ist eine Bezifferung der Bodenwertminderung mit 30% jedenfalls nicht zu niedrig bemessen. Sie resultiert aus dem Ergebnis zahlreicher Bodenwertschätzungen, dem Erkenntnis des VwGH vom 7.7.2011, 2008/15/0142 (in dem nur 10% Bodenwertminderung anerkannt wurden) und der Verwaltungspraxis.

Eine Verteilung auf 5 Jahre gemäß § 37 Abs 3 EStG 1988 ist nur möglich, wenn ein behördlicher Eingriff vorliegt oder ein solcher zumindest droht. Wenn der Beschwerdeführer ausführt, dass die OMV Gas GmbH gemäß § 145 Gaswirtschaftsgesetz theoretisch die Möglichkeit hätte den Beschwerdeführer zu enteignen, so ist dem entgegen zu halten, dass es dies nicht ausreichend ist um vom Drohen eines behördlichen Eingriffes zu sprechen. Selbst wenn der Vergleichspartner im Falle der Nichteinigung hinsichtlich eines Räumungsvergleiches die Möglichkeit hat ein Enteignungsverfahren anzustrengen, liegt keine Maßnahme zur Vermeidung eines behördlichen Eingriffes vor (s BMF 20.10.92 SWK 93, A 39).

Zu den Einkommensteuererklärungen 2013 und 2014:

Die LuF-Teilpauschalierung ist nach der herrschenden Lehre und auch nach der Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nach der Bruttomethode ausgestaltet. In logischer Konsequenz müssen daher Umsatzsteuer-Gutschriften als Einnahmen erfasst werden. Den Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes, dass das Prinzip der Neutralität der MwSt gewahrt werden müsse, ist zwar zuzustimmen, doch ist anzumerken, dass im vorliegenden Fall keine umsatzsteuerlichen Anknüpfungspunkte, die das Prinzip der Neutralität der MwSt verletzen könnten, zu erkennen sind.

Die Umsatzsteuer darf nur als durchlaufender Posten behandelt werden, wenn sie erfolgsneutral ist. In dem Moment aber, in dem die Umsatzsteuer in eine Einkommensteuer – Pauschalierung einbezogen und die Bezahlung der Umsatzsteuer nicht durch die tatsächlich erfolgte Aufwendung, sondern durch das Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 70% abgegolten wird, kann zwangsläufig keine Umsatzsteuer-Neutralität in der Einkommensteuer bestehen, da ein Teil der bezahlten und an das Finanzamt abgeführten Umsatzsteuer immer der Einkommensteuer zu unterwerfen ist (nämlich mit 30%).

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass in einer ähnlich gelagerten Causa Amtsrevision Zl. Ro 2015/13/0003 beim VwGH gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 6. Oktober 2014 (RV/7100049/2012) anhängig ist.

Beschluss vom 7. 3. 2017

Mit Datum 7. 3. 2017 fasste das Bundesfinanzgericht folgenden Beschluss:

- I. Es ist beabsichtigt, die Entscheidung über die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 gemäß § 271 BAO zu dem beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl Ro 2015/13/0003 anhängigen Revisionsverfahren auszusetzen.*
- II. Sollten überwiegende Interessen der Parteien einer Aussetzung entgegenstehen, sind diese dem Gericht innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses bekannt zu geben.*
- III. Es ist vorerst nicht beabsichtigt, die Entscheidung über die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 bis zur Beschlussfassung des Abgabenänderungsgesetzes 2016 auszusetzen, da diese bereits erfolgt ist.*
- IV. Sollte es andere Gründe für eine Aussetzung der Entscheidung über die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 gegeben, wären diese unter Vorlage von Bescheinigungsmitteln innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses bekannt zu geben.*

Begründend wurde unter anderem ausgeführt:

Zu der betreffend 2013 und 2014 strittigen Rechtsfrage, ob allfällige Umsatzsteuergutschriften eines nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes ermittelnden Land- und Forstwirtes bei der Gewinnermittlung gemäß § 8 Abs 1 und 2 LuF PauschVO 2006 anzusetzen sind, hat das Bundesfinanzgericht bereits mit Erkenntnis BFG 6. 10. 2014, RV/7100049/2012 Stellung genommen und darin im Wesentlichen die in der gegenständlichen Beschwerde vertretene Rechtsansicht geteilt.

Gegen dieses Erkenntnis wurde vom Finanzamt Amtsrevision an den Verwaltungsgerichtshof erhoben.

Beim Bundesfinanzgericht sind bereits mehrere gleichgelagerte Beschwerdeverfahren anhängig. In diesen Verfahren wurde jeweils die Aussetzung der Entscheidung verfügt.

Es ist daher auch in diesem Verfahren die Aussetzung der Entscheidung zu dem beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl Ro 2015/13/0003 anhängigen Revisionsverfahren (gegen das Erkenntnis BFG 6. 10. 2014, RV/7100049/2012) beabsichtigt.

Dies wurde betreffend 2013 und 2014 von der Partei (§ 78 BAO) auch angeregt.

Ebenfalls angeregt wurde von der Partei (§ 78 BAO) ferner eine Aussetzung betreffend 2009 und 2010 unter Hinweis auf das parlamentarische Verfahren zum Abgabenänderungsgesetz 2016.

Das AbgÄG 2016 wurde mittlerweile beschlossen und im Bundesgesetzblatt (BGBl I Nr. 117/2016) verlautbart.

Ein Anlass für eine Aussetzung betreffend 2009 und 2010 ist vorerst nicht ersichtlich.

Sollte (unabhängig vom AbgÄG 2016) ein konkreter Gesetzesvorschlag, der Auswirkungen auf die Entscheidung betreffend 2009 und 2010 haben könnte, in parlamentarischer Behandlung stehen bzw. sich unmittelbar davor befinden, wäre dies vom Beschwerdeführer innerhalb von zwei Wochen ab Beschlusszustellung mit entsprechenden Bescheinigungsmitteln darzustellen.

Auch zur Frage der Ermittlung des steuerpflichtigen Teils von Servitutsentschädigungen für die Einräumung von Leitungsrechten sind eine Reihe von Verfahren beim Bundesfinanzgericht anhängig. Mit einer diesbezüglichen Entscheidung in den nächsten Monaten ist im Hinblick auf die Arbeitsbelastung des Gerichts nicht zu rechnen.

Den Parteien wird Gelegenheit gegeben, sich hierzu innerhalb von zwei Wochen ab Beschlusszustellung zu äußern.

Äußerung vom 22. 3. 2017

Der Bf gab hierzu durch seine steuerliche Vertretung am 22. 3. 2017 folgende Äußerung ab:

... beziehend auf den Beschluss vom 7. März 2017, zugestellt am 10. März 2017, teilen wir mit, dass die gesetzliche Änderung bezüglich der steuerlichen Behandlung von Leitungsentschädigungen auf Betreiben der bürgerlichen Interessenvertretung noch vor dem Sommer 2017 durchgeführt werden soll. Es ist aber möglich, dass falls dieser Termin nicht gehalten werden kann, die Änderungen in der Herbstlegistik berücksichtigt werden...

Das Finanzamt äußerte sich nicht.

Beschluss vom 27. 3. 2017

Mit Beschluss vom 27. 3. 2017 verfügte das Bundesfinanzgericht die Aussetzung der Entscheidung über die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 vom 22. 12. 2016 gemäß § 271 BAO zu dem beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl Ro 2015/13/0003 anhängigen Revisionsverfahren und führte hierzu unter anderem aus:

Eine Aussetzung betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 erfolgt derzeit nicht.

Bescheinigungsmittel, dass konkret eine Gesetzesänderung, die auf die Entscheidung betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 Einfluss haben könnte, im Gange sei, wurden nicht vorgelegt.

Dem Bf steht eine neuerliche Anregung auf Aussetzung betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 frei, wenn er über entsprechende neue Informationen verfügt und er diese belegen kann.

Beschluss vom 23. 1. 2018

Mit Datum 23. 1. 2018 fasste das Bundesfinanzgericht folgenden verfahrensleitenden Beschluss:

I. Das Beschwerdeverfahren betreffend die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 wird nach Ergehen des Erkenntnisses VwGH 26. 7. 2017, Ro 2015/13/0003 (Geschäftszahl des Bundesfinanzgerichts RR/7100125/2014) gemäß § 271 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortgesetzt.

II. In der Beilage wird das unter I. angeführte Erkenntnis übermittelt.

III. Der Beschwerdeführer wird aufgefordert, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Beschlusses dem Bundesfinanzgericht bekanntzugeben, ob die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 weiter aufrecht erhalten oder ob diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO zurückgenommen wird.

Für den Fall der Aufrechterhaltung der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 wäre innerhalb dieser Frist dem Bundesfinanzgericht ferner bekanntzugeben, aus welchen Gründen die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis VwGH 26. 7. 2017, Ro 2015/13/0003 zur steuerlichen Behandlung von Umsatzsteuergutschriften bei der land- und forstwirtschaftlichen Teilpauschalierung auf das gegenständliche Beschwerdeverfahren nicht anwendbar sein sollen.

IV. Der belangten Behörde steht es frei, sich innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Beschlusses dem Bundesfinanzgericht zur Anwendbarkeit der Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis VwGH 26. 7. 2017, Ro 2015/13/0003 auf das gegenständliche Beschwerdeverfahren zu äußern.

V. Die Entscheidung über die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 wird hiervon nicht berührt.

Begründend führte das Gericht aus:

In dem hier zur Zahl RV/7101232/2017 anhängigem Beschwerdeverfahren ist betreffend die die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 die Rechtsfrage zu beurteilen, ob Umsatzsteuergutschriften bei einer Teilpauschalierung gemäß § 8 Abs. 1 und 2 der LuF-PauschVO 2011 als Einnahmen anzusetzen sind.

Das Bundesfinanzgericht hat mit Beschluss vom 27. 3. 2017 die Entscheidung über die vorliegende Beschwerde betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013

und 2014 gemäß § 271 BAO i. V. m. § 272 Abs. 4 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl Ro 2015/13/0003 anhängigen Revisionsverfahrens ausgesetzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis VwGH 26. 7. 2017, Ro 2015/13/0003 entschieden. Der im RIS veröffentlichte Text des Erkenntnisses ist beige geschlossen.

Das Beschwerdeverfahren ist daher gemäß § 271 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortzusetzen.

Der Gerichtshof hat im RIS folgende Rechtssätze veröffentlicht:

Bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 sind die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben grundsätzlich (d.h. vorbehaltlich des dem Steuerpflichtigen eingeräumten Wahlrechts) mit Umsatzsteuer anzusetzen. Das grundsätzliche Gebot des Ansatzes von Bruttowerten hat seine Ursache darin, dass die Begriffe Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben die gesamten betrieblich veranlassten Zu- und Abflüsse inklusive Umsatzsteuer umfassen. Umsatzsteuergutschriften sind dabei Betriebseinnahmen, Umsatzsteuerzahllasten Betriebsausgaben (vgl. z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 4 Tz 26, sowie das dort angeführte Erkenntnis vom 16. März 1976, 181, 575/76, VwSlg 4953 F/1976).

Gemäß § 8 Abs. 2 der LuF PauschVO 2006 sind die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70 % der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Daraus ist abzuleiten, dass für die Berechnung des Betriebsausgabenpauschales die Bruttobetriebseinnahmen, zu denen auch die Umsatzsteuergutschriften gehören, heranzuziehen sind (vgl. auch Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG19, § 21 Tz 191, sowie Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 9. EL § 17 Anm 61).

Der Verwaltungsgerichtshof ist damit der Amtsbeschwerde des Finanzamts gefolgt und hat unter anderem ausgeführt:

31 Der Mitbeteiligte hat in Bezug auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eine pauschalierte Form der Gewinnermittlung gewählt. Da der Einheitswert seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes über 65.500 EUR liegt, kommt dafür nur die Teilpauschalierung nach den §§ 8 ff LuF PauschVO 2006 in Betracht (vgl. das Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2005/15/0019). Bei der Teilpauschalierung sind die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen (§ 8 Abs. 2 der LuF PauschVO 2006). Die Vorsteuergutschriften sind als Betriebseinnahmen zu erfassen, wohingegen die an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer - wie bereits ausgeführt - durch das Betriebsausgabenpauschale abgegolten wird. Der Mitbeteiligte ist nicht gehalten, die pauschalierte Form der Gewinnermittlung in Anspruch zu nehmen. Wenn dies für ihn günstiger sein sollte, kann er seinen Gewinn nach den allgemeinen Grundsätzen des § 4 Abs. 3 EStG 1988 (oder auch nach § 4 Abs. 1 EStG 1988) ermitteln,

so wie er auch freiwillig auf die Umsatzsteuerpauschalierung verzichtet hat (§ 22 Abs. 6 UStG 1994).

32 Im Hinblick darauf, dass die steuerlichen Folgen somit in der Ingerenz des Steuerpflichtigen liegen (vgl. zu Pauschalierungsregelungen auch das Erkenntnis vom 4. März 2009, 2008/15/0333, VwSlg 8422/F), bestehen auch keine Bedenken aus der Sicht der Wettbewerbsneutralität oder des Gleichheitssatzes.

Die Beschwerde richtet sich einerseits gegen die Gewinnerhöhung 2009 um € 6.371,06 und gegen die Gewinnerhöhung 2010 um € 12.617,07 aufgrund der Erhöhung der steuerpflichtigen Komponenten der Entschädigungszahlungen von der OMV Gas GmbH und andererseits gegen die Gewinnerhöhung 2013 um € 5.470,53 und gegen die Gewinnerhöhung 2014 um € 4.966,80 aufgrund der Berücksichtigung der USt Gutschriften als Betriebseinnahmen.

Unter Beachtung des nunmehr ergangenen Erkenntnisses VwGH 26. 7. 2017, Ro 2015/13/0003 wäre die Beschwerde betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 als unbegründet abzuweisen.

Der Beschwerdeführer ist daher aufzufordern, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Beschlusses dem Bundesfinanzgericht bekanntzugeben, ob die Beschwerde betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 weiter aufrecht erhalten oder ob diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO zurückgenommen wird.

Sollte die Beschwerde betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 aufrechterhalten werden, hätte der Beschwerdeführer darzulegen, aus welchen Gründen die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis VwGH 26. 7. 2017, Ro 2015/13/0003 zur steuerlichen Behandlung von Umsatzsteuergutschriften bei der land- und forstwirtschaftlichen Teilpauschalierung auf die gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht anwendbar sein sollen.

Der belangten Behörde steht es frei, sich innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Beschlusses dem Bundesfinanzgericht zur Anwendbarkeit der Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis VwGH 26. 7. 2017, Ro 2015/13/0003 auf die gegenständlichen Beschwerdeverfahren zu äußern.

Das Beschwerdeverfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 ist davon nicht betroffen (siehe auch den Beschluss vom 27. 3. 2017).

Zurücknahmeerklärung

Mit Schreiben vom 20. 2. 2018 erklärte die steuerliche Vertretung namens ihres Mandanten, die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 gemäß § 256 Abs. 3 BAO zurückzunehmen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 256 BAO lautet:

§ 256. (1) Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

(2) Wurden Beitrittserklärungen abgegeben, so ist die Zurücknahme der Bescheidbeschwerde nur wirksam, wenn ihr alle zustimmen, die der Beschwerde beigetreten sind.

(3) Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

§ 272 BAO lautet:

§ 272. (1) Sind für die Erledigung von Beschwerden durch Bundesgesetz oder durch Landesgesetz Senate vorgesehen, so richtet sich das Verfahren, soweit gesetzlich nicht anderes angeordnet ist, nach den folgenden Bestimmungen.

(2) Die Entscheidung obliegt dem Senat,

1. wenn dies beantragt wird

a) in der Beschwerde,

b) im Vorlageantrag (§ 264),

c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder

d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides oder

2. wenn dies der Einzelrichter verlangt.

(3) Ein Verlangen nach Abs. 2 Z 2 ist zulässig, wenn der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Bescheid von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt, die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird oder wenn ein Antrag des Verwaltungsgerichtes beim Verfassungsgerichtshof wegen Gesetzswidrigkeit von Verordnungen oder wegen Verfassungswidrigkeit von Gesetzen gestellt werden soll oder bei Annahme einer Verdrängung nationalen Rechts durch

Unionsrecht. Ein solches Verlangen ist weiters zulässig, wenn die Verbindung von Beschwerden, über die der Senat zu entscheiden hat, mit Beschwerden, über die ansonsten der Einzelrichter zu entscheiden hätte, zu einem gemeinsamen Verfahren insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens zweckmäßig ist. Das Verlangen ist zu begründen; es kann bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde gestellt werden.

(4) Obliegt die Entscheidung über Beschwerden dem Senat, so können die dem Verwaltungsgericht gemäß § 269 eingeräumten Rechte zunächst vom Berichterstatter ausgeübt werden. Diesem obliegen auch zunächst die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen (§ 85 Abs. 2) und von Aufträgen gemäß § 86a Abs. 1 sowie Zurückweisungen (§ 260), Zurücknahmeerklärungen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1), Gegenstandsloserklärungen (§ 256 Abs. 3, § 261), Verfügungen der Aussetzung der Entscheidung (§ 271 Abs. 1) und Beschlüsse gemäß § 300 Abs. 1 lit. b.

(5) Berichtigungen (§ 293, § 293a und § 293b) und Aufhebungen zur Klaglosstellung (§ 289) der vom Einzelrichter erlassenen Erkenntnisse und Beschlüsse obliegen dem Einzelrichter, wenn jedoch der Senat entschieden hat, dem Senat.

Gegenstandsloserklärung

Da die Beschwerde betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 mit Eingabe vom 20. 2. 2018 zurückgenommen wurde, hat das Bundesfinanzgericht diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären.

Die ursprünglich beantragte mündliche Verhandlung konnte gemäß § 272 Abs. 3 BAO entfallen, der gegenständliche Beschluss war gemäß dieser Bestimmung durch den Berichterstatter zu fassen.

Das Beschwerdeverfahren betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 wird eingestellt.

Das Beschwerdeverfahren betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 wird hierdurch nicht berührt.

Revisionsnichtzulassung

Gemäß Art. 133 Abs. 4 und Abs. 9 B-VG i. V. m. § 25a VwGG ist gegen diesen Beschluss eine (ordentliche) Revision nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz ergibt.

