

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke im Beschwerdeverfahren betreffend die Beschwerden des Ing. Matthias W****, ****Adresse****, vertreten durch Mag. Otto Reuckl, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 2284 Untersiebenbrunn, Sportplatzstraße 13, gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, 2230 Gänserndorf, Rathausplatz 9, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2012, 2013 und 2014 sowie betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012, 2013 und 2014, alle vom 16. 3. 2016 zur Steuernummer 18 59****,

I. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 16. 3. 2016, mit welchem die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2013 verfügt wurde, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch dieses Bescheides bleibt unverändert;

II. den Beschluss gefasst:

Die Entscheidung über die Beschwerde gegen die Bescheide vom 16. 3. 2016, mit welchen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2014 verfügt wurde, sowie gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012, 2013 und 2014 vom 16. 3. 2016 wird gemäß § 271 BAO zu dem beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl Ro 2015/13/0003 anhängigen Revisionsverfahren ausgesetzt.

III. Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Außenprüfung

Beim späteren Beschwerdeführer (Bf) Ing. Matthias W**** fand unter anderem hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014 eine Außenprüfung statt, wobei der hierüber gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 11. 3. 2016 unter anderem ausführt:

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Sonstige Einkünfte aus L.u.F.

Im Jahr 2013 sind Einnahmen aus einer Grundinanspruchnahme durch die EVN Netz GmbH in Höhe von 28873,60 zuzügl 20% Ust zugeflossen. Auf dem betroffenen Grundstück befinden sich mehrere Maststandorte. Laut Erklärung wurden daher 60% dieser Einnahmen dem steuerfreien Anteil einer Bodenwertminderung zugerechnet. Laut Estg sind jedoch nur 45 % dieser Einnahmen als steuerfrei Bodenwertminderung zu behandeln.

Berechnung Sonstige Einkünfte aus L.u.F. Kennzahl 9760

Berechnung Sonstige Einkünfte aus L.u.F. Kennzahl 9760

	<u>lt. Erkl</u>	<u>lt. BP</u>	<u>Gewinnmehr</u>
Einnahmen Grundüberlassung EVN	28.873,60	28.873,60	
steuerfreier Anteil in %	60 %	45 %	
Steuerfreier Anteil	17.324,16	12.993,12	
Steuerpflichtiger Anteil	11.549,44	15.880,48	4.331,04

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u> [310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	4.331,04

Tz. 2 Vorsteuerkürzung IG Strohlagerhalle

Im Jahr 2012 wurden Vorsteuern aus der Wiedererrichtung einer Gemeinschaftsstrohlagerhalle in Abzug gebracht,

mangels vorliegender Form Voraussetzungen (keine UID Nr auf ER Beleg) wird dieser Vorsteuerabzug durch die BP nicht anerkannt.

2012

Vorsteuerkürzung lt. BP	330,67
-------------------------	--------

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u> [060] Vorsteuern (ohne EUST)	-330,67

Tz. 3 Einkünfte aus L.u.F.

In den Jahren 2012 - 2014 wurden bei Ermittlung der Einnahmen aus L.u.F. die auf Grund des Verzichtes auf Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung gem § 22 Ustg jeweils angefallenen monatlichen Umsatzsteuergutschriften nicht hinzugerechnet.

	2012	2013	2014
Einnahmen aus Ust Gutschriften	17.940,02	876,30	5.659,87
abzüglich 70% pausch.Ausgaben	-12.558,01	-613,41	3.961,91
Erhöhung d Grundbetr. aus Teilpausch. KZ 9690	5.832,01	262,89	1.697,96
Erhöhung der Einkünfte aus L.u.,F.	5.832,01	262,89	1.697,96

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u>			
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	5.832,01	262,89	1.697,96

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[060] Vorsteuern (ohne EUST)

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro
Vor Bp	29.238,69
Tz. 2 Vorsteuerkürzung IG Strohlagerhalle	-330,67
Nach Bp.	28.908,02

Einkommensteuer

[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

<u>Zeitraum</u>	<u>2012</u> Euro	<u>2013</u> Euro	<u>2014</u> Euro
Vor Bp	30.620,61	42.671,29	28.064,80
Tz. 1 Sonstige Einkünfte aus L.u.F.		4.331,04	
Tz. 3 Einkünfte aus L.u.F.	5.832,01	262,89	1.697,96
Nach Bp.	36.452,62	47.265,22	29.762,76

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.1 BAO erforderlich machen:

Abgabenart Zeitraum Feststellung

Umsatzsteuer 2012-2014 Tz. 2

Einkommensteuer 2012-2014 Tz. 1,3

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 01.03.2016 stattgefunden.

Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer

Mit Datum 16. 3. 2016 erließ das Finanzamt Bescheide, mit welchen die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2012 (Bescheid vom 9. 1. 2014), Einkommensteuer für das Jahr 2013 (Bescheid vom 29. 4. 2015) sowie der Einkommensteuer für das Jahr 2014 (Bescheid vom 17. 12. 2015) jeweils gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen wurden.

Begründend wurde ausgeführt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Einkommensteuerbescheide

Gleichzeitig erließ das Finanzamt den Prüfungsfeststellungen folgend neue Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2014.

Beschwerde

Gegen die Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer und die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012, 2013 und 2014 erhob der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter mit Eingabe vom 29. 3. 2016 Beschwerde:

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2012, 2013 und 2014 bzw. Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuerbescheide 2012, 2013 und 2014, alle vom 16.3.2016 bringen wir das Rechtsmittel der

Beschwerde

ein und begründen wie folgt:

Für die Jahre 2012, 2013 und 2014 wurden im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung die Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer erhöht. Die Erhöhung wurde seitens der Betriebsprüfung wie folgt begründet: „In den Jahren 2012 - 2014 wurden bei Ermittlung der Einnahmen aus L. u. F. die auf Grund des Verzichtes auf Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung gem. § 22 UStG jeweils angefallenen monatlichen Umsatzsteuergutschriften nicht hinzugerechnet“.

Die steuerlichen Auswirkungen wurden wie folgt berechnet:

	2012	2013	2014
<i>Einnahmen aus Gutschriften</i>	17.940,02	876,30	5.659,87
<i>abzüglich 70% pausch. Ausgaben</i>	-12.558,01	-613,41	-3.961,91
<i>Erhöhung d. Grundbetr. aus Teilpausch. KZ 9690</i>	5.832,01	262,89	1.697,96
<i>Steuerliche Auswirkungen</i>	5.832,01	262,89	1.697,96

Gegen die steuerlichen Auswirkungen, wie oben berechnet, richtet sich die Beschwerde. Laut Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 6.10.2014 (RV/7100049/2012) sind bei teilpauschalierten Landwirten Vorsteuerguthaben nicht steuerpflichtig. Teilpauschalierte Landwirte müssen die Vorsteuergutschriften aus der Umsatzsteuer-Regelbesteuerung nicht als Betriebseinnahmen bei der Einkommensteuer ansetzen, weil die ertragsteuerliche Neutralität der Umsatzsteuer als Grundpfeiler der EU-Umsatzsteuerrichtlinie vorrangig ist.

Wir ersuchen daher

-um Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2012, 2013 und 2014, bzw. der Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012, 2013 und 2014 und

-um Veranlagung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die Jahre 2012, 2013 und 2014 ohne Hinzurechnung der oben berechneten steuerlichen Auswirkungen.

Beschwerdevorentscheidungen

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 19. 4. 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2012 bis 2014 als unbegründet ab:

Im Rahmen der Außenprüfung wurde hinsichtlich der Einkommensteuer 2012 - 2014 Wiederaufnahmebescheide mit der Begründung (Verweis auf die Ausführungen im Prüfungsbericht) verfügt, dass der steuerfreie Betrag bei den Leitungsrechten nicht bekannt war und außerdem die Umsatzsteuergutschrift bei der Teilpauschalierung nicht den Einnahmen aus Land - und Forstwirtschaft zugezählt worden war.

Im Rahmen der Beschwerde wurde ausgeführt, dass das BFG in seinem Erkenntnis GZ RV/7100049/2012 ausgesprochen hat, dass bei teilpauschalierten Landwirten Vorsteuerguthaben nicht steuerpflichtig wären sondern ertragsteuerlich neutral wären, daher wäre kein Wiederaufnahmegrund gegeben.

Dazu wird ausgeführt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens ist in der BAO normiert und lautet wie folgt:

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und

die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach erhielt erst im Rahmen der Außenprüfung Kenntnis, dass Sie für die im Jahr 2013 von der EVN erhaltenen Entgeltszahlungen für die Einräumung eines Servituts 60% der Einnahmen als steuerfreien Anteil (Bodenwertminderung) erhalten haben, anstelle der steuerlich anzuerkennenden 45% der Einnahmen. Weiters wurde im Rahmen der Prüfung festgestellt, dass jene Beträge die im Rahmen der Option in die allgemeine Umsatzbesteuerung als Vorsteuergutschrift lukriert wurden, nicht als Einnahmen bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erfasst worden waren.

Diese Fakten stellen gem. § 303 Abs 1 lit b Bundesabgabenordnung neue Tatsache dar, da diese Sachverhaltselemente dem Finanzamt vorher nicht bekannt waren.

Wiederaufnahme ist eine Ermessensentscheidung und hat unter Bedachtnahme auf § 20 BAO zu beurteilt zu werden. Dabei ist im Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen. Im Hinblick auf den Zweck des § 303 BAO ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit sowie der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben.

Die steuerlichen Auswirkungen (Mehrergebnis) nach der Wiederaufnahme betragen für das Jahr 2012: 2.521 Euro, für das Jahr 2013: 985 Euro, für das Jahr 2014: 800 Euro und sind daher als nicht geringfügig zu bezeichnen.

Die angesprochen Entscheidung des BFG GZ.RV/7100049/2012 ist mit Amtsrevision bekämpft, das Ergebnis des VwGH steht noch aus.

Die Wiederaufnahme erfolgte daher zu Recht.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 20. 4. 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 als unbegründet ab:

Teilpauschalierung - USt-Gutschrift

Sie haben - einem stattgebenden Erkenntnis des BFG folgend (GZ.RV/7100049/2012) - in Ihrer Beschwerde ausgeführt, dass die aus Vorsteuerguthaben resultierende Umsatzsteuergutschrift nicht in die pauschale Gewinnermittlung der Einkommensteuer einbezogen werden möge.

Dazu wird ausgeführt:

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 beigesetzte 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 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.

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 vorliegt.

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.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Vorlageantrag

Mit Eingabe vom 18. 5. 2016 stellte der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter Vorlageantrag:

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2012, 2013 und 2014, bzw. Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuerbescheide 2012, 2013 und 2014, alle vom 16.3.2016 haben wir das Rechtsmittel der Beschwerde am 29.3.2016 beim Finanzamt eingebracht.

Mit Bescheiden vom 20.4.2016 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO für 2012, 2013 und 2014) wurde unsere Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2012, 2013 und 2014, alle vom 16.3.2016 als unbegründet abgewiesen.

Wir stellen bezüglich sämtlicher oben angeführten Bescheide den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Der Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht bezieht sich lediglich auf den weiter unten angeführten Sachverhalt:

Für die Jahre 2012, 2013 und 2014 wurden im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung die Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer erhöht. Die Erhöhung wurde seitens der Betriebsprüfung wie folgt begründet: „In den Jahren 2012 - 2014 wurden bei Ermittlung der Einnahmen aus L. u. F. die auf Grund des Verzichtes auf Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung gem. § 22 UStG jeweils angefallenen monatlichen Umsatzsteuergutschriften nicht hinzugerechnet“.

Die steuerlichen Auswirkungen wurden wie folgt berechnet:

	2012	2013	2014
<i>Einnahmen aus Gutschriften</i>	<i>17.940,02</i>	<i>876,30</i>	<i>5.659,87</i>
<i>abzüglich 70% pausch. Ausgaben</i>	<i>-12.558,01</i>	<i>-613,41</i>	<i>-3.961,91</i>
<i>Erhöhung d. Grundbetr. aus Teilpausch. KZ 9690</i>	<i>5.832,01</i>	<i>262,89</i>	<i>1.697,96</i>
<i>Steuerliche Auswirkungen</i>	<i>5.832,01</i>	<i>262,89</i>	<i>1.697,96</i>

Gegen die steuerlichen Auswirkungen, wie oben berechnet, richtet sich die Beschwerde. Laut Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 6.10.2014 (RV/7100049/2012) sind bei teilpauschalierten Landwirten Vorsteuerguthaben nicht steuerpflichtig. Teilpauschalierte Landwirte müssen die Vorsteuergutschriften aus der Umsatzsteuer-Regelbesteuerung nicht als Betriebseinnahmen bei der Einkommensteuer ansetzen, weil die ertragsteuerliche Neutralität der Umsatzsteuer als Grundpfeiler der EU-Umsatzsteuerrichtlinie vorrangig ist.

Wir ersuchen daher

-um Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2012, 2013 und 2014, bzw. der Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2012, 2013 und 2014 und

-um Veranlagung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die Jahre 2012, 2013 und 2014 ohne Hinzurechnung der oben berechneten steuerlichen Auswirkungen.

Gleichzeitig regen wir gem. § 271 BAO die Aussetzung der Entscheidung an, da ein Verfahren schwebt, dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde ist (Amtsbeschwerde Finanzamt Gänserndorf).

Vorlage

Mit Bericht vom 30. 12. 2016 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Sachverhalt:

Im Rahmen der Außenprüfung insb. hinsichtlich der Einkommensteuer (ESt) 2012 bis 2014 wurden die Wiederaufnahmebescheide (§ 303 Abs. 1 BAO) mit der Begründung verfügt, dass der steuerfreie Betrag bei den Leitungsrechten nicht bekannt war und außerdem die Umsatzsteuergutschrift bei der Teilpauschalierung nicht den Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft zugezählt worden war.

Per 16.03.2016 wurden die Wiederaufnahmebescheide und ESt-Bescheide (neu) betreffend die ESt 2012 bis 2014 aus- und abgefertigt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 und Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die ESt-Bescheide 2012 bis 2014 (alle v. 16.03.2016) erhob der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde v. 29.03.2016.

In der Bescheidbeschwerde wurde ausgeführt, dass das Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis, zur GZ: RV/7100049/2012, ausgesprochen habe, dass bei teilpauschalierten Landwirten die Vorsteuerguthaben nicht steuerpflichtig, sondern ertragsteuerlich neutral wären. Respektive führte der Beschwerdeführer aus, dass die aus Vorsteuerguthaben resultierende Umsatzsteuergutschrift nicht in die pauschale Gewinnermittlung der Einkommensteuer einzubeziehen sei. Daher wäre auch kein Wiederaufnahmegrund gegeben.

Mit Beschwerdevorentscheidung wurden die Ausführungen des Beschwerdeführers als unbegründet abgewiesen (siehe Ausführungen im Prüfbericht, BVE v. 19.04.2016 und Bescheidbegründung v. 20.04.2016).

Schließlich wurde mit Vorlageantrag v. 18.05.2016 der Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Beweismittel:

*Siehe vorgelegte Aktenstücke des verfahrensgegenständlichen Beschwerdeaktes Matthias W**** (Abgabenkontonummer: 18-59****; Team BV 22).*

Es wird darauf hingewiesen, dass ein physischer Papierakt vorhanden ist, der auf Wunsch vorgelegt werden könnte.

Stellungnahme:

Das zuständige Finanzamt vertritt folgende Rechtsmeinung:

I) Ad Wiederaufnahme: Die verfahrensrelevante Norm zur beschwerdegegenständlichen Wiederaufnahme des Verfahrens ist im § 303 Abs. 1 lit. b BAO normiert und lautet:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

[...]

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind,

[...]

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach erhielt erst im Rahmen der Außenprüfung davon Kenntnis, dass der Beschwerdeführer für die im Jahr 2013 von der EVN erhaltenen Entgeltszahlungen für die Einräumung eines Servituts 60% der Einnahmen als steuerfreien Anteil (Bodenwertminderung) erhalten hat, anstelle der steuerlich anzuerkennenden 45% der Einnahmen. Darüber hinaus wurde im Rahmen der Prüfung festgestellt, dass jene Beträge die im Rahmen der Option in die allgemeine Umsatzbesteuerung als Vorsteuergutschrift lukriert wurden, nicht als Einnahmen bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erfasst worden waren. Die genannten Fakten stellen gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO "neue Tatsachen" dar, da diese Sachverhaltselemente dem Finanzamt vorher nicht bekannt waren.

Die Wiederaufnahme (ex officio) ist eine Ermessensentscheidung und hat unter Bedachtnahme auf § 20 BAO beurteilt zu werden. Im Hinblick auf den Zweck des § 303 BAO ist bei der Ermessensausübung grds. dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit sowie der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Die steuerlichen Auswirkungen nach der Wiederaufnahme betragen EUR 2.521,00 (2012), EUR 1.985,00 (2013) und EUR 800,00 und sind daher als nicht geringfügig zu bezeichnen.

II) Teilpauschalierung - Umsatzsteuergutschrift: Gemäß § 8 Abs. 1 der LuF-PauschVO 2011 ist bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichem Betriebes von mehr als EUR 100.000,00 oder bei der Ermittlung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlagen gemäß § 23 Abs. 1a BSVG (Beitragsgrundlagenoption) der Gewinn

aus Land- und Forstwirtschaft stets durch Einnahmen und Ausgabenrechnung zu ermitteln. Gemäß § 8 Abs. 2 LuF-PauschVO sind Betriebsausgaben, soweit die §§ 9 bis 12 leg. cit. keine abweichende Regelung vorsehen, mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (inkl. USt) anzusetzen.

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

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

Die LuF-Teilpauschalierung ist - wie in der Bescheidbegründung (Verf67) v. 20.04.2016 näher 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-Ausgabenrechnung vorliegt.

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

In diesem Zusammenhang wird auch auf zwei Erkenntnisse des VwGH hingewiesen (VwGH 21.12.1999, 95/14/0005) in denen der VwGH ausführt, dass die USt bei der Teilpauschalierung nur dann als durchlaufender Posten betrachtet werden kann, wenn diese vollkommen erfolgsneutral sind.

Aufgrund obiger Ausführungen (siehe auch Bescheidbegründung (Verf67) v. 20.04.2016) kann durch die Tatsache, dass die USt bei der Teilpauschalierung immer ertragsteuerliche Auswirkungen hat, nie Erfolgsneutralität gegeben sein. Aus diesem Grund muss in konsequenter Weise die USt, daher immer in die Ermittlung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage einfließen, sowohl bei der USt-Auszahlung als auch bei der USt-Gutschrift, 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.

Im Sinne obiger Ausführungen erachtet die Finanzverwaltung die vom BFG getroffene Entscheidung, die in der Beschwerde zitiert wurde, als nicht zutreffend, womit - entsprechend der geübten Verwaltungspraxis (vgl. EStR RZ 4166a) - die Vorsteuergutschriften im Rahmen der Teilpauschalierung gemäß § 8 LuF-PauschVO 2011 unverändert den Betriebseinnahmen hinzuzurechnen sind.

Es wird daher der Antrag gestellt das Bundesfinanzgericht möge den Ausführungen der belangten Abgabenbehörde - im Sinne der BVE v. 19.04.2016 und der Bescheidbegründung (Verf67) v. 20.04.2016 - folgen und die verfahrensgegenständliche Bescheidbeschwerde v. 29.03.2016 als unbegründet abweisen.

Hinweis: Gegen das angeführte Erkenntnis des BFG ad RV/7100049/2012 wurde Amtsrevision erhoben. Das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ist noch anhängig, respektive steht das Ergebnis des VwGH noch aus.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der maßgebende Sachverhalt ist der vorstehenden Darstellung des Verfahrensganges zu entnehmen.

Beweiswürdigung

Er ist unstrittig.

Rechtsgrundlagen

§ 271 BAO lautet:

16. Aussetzung der Entscheidung

§ 271. (1) Ist wegen einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage eine Beschwerde anhängig oder schwebt sonst vor einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde ein Verfahren, dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde ist, so kann die Entscheidung über diese unter Mitteilung der hiefür maßgebenden Gründe ausgesetzt werden, sofern nicht überwiegende Interessen der Partei (§ 78) entgegenstehen. Dies hat vor Vorlage der Beschwerde durch

Bescheid der Abgabenbehörde, nach Vorlage der Beschwerde durch Beschluss des Verwaltungsgerichtes zu erfolgen.

(2) Nach rechtskräftiger Beendigung des Verfahrens, das Anlass zur Aussetzung gemäß Abs. 1 gegeben hat, ist das ausgesetzte Beschwerdeverfahren von Amts wegen fortzusetzen.

(3) Von der Abgabenbehörde erlassene Aussetzungsbescheide verlieren ihre Wirksamkeit, sobald die Partei (§ 78) die Fortsetzung des Beschwerdeverfahrens beantragt.

§ 303 BAO lautet:

2. Wiederaufnahme des Verfahrens.

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.

Wiederaufnahmebescheide

Der Bf bekämpft die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014, soweit ersichtlich, ausschließlich mit der Begründung, dass auch die Kenntnis der neu hervorgekommenen Tatsachen zu keinen im Spruch anders lautenden Bescheiden führe, da nach Ansicht des Bf, die sich auf das Erkenntnis BFG 6. 10. 2014, RV/7100049/2012, stützt, allfällige Umsatzsteuergutschriften bei einer Teilpauschalierung gemäß § 8 Abs. 1 und 2 der LuF PauschVO 2006 nicht als Einnahmen anzusetzen sind.

Diese Rechtsfrage betrifft sämtliche angefochtenen Wiederaufnahmebescheide.

Allerdings wurde die Wiederaufnahme hinsichtlich Einkommensteuer 2013 auch damit begründet, dass das Finanzamt erst im Zuge der Außenprüfung von einer unzutreffenden Ermittlung der Bodenwertminderung in Zusammenhang mit im Jahr 2013 von der EVN erhaltenen Entgeltszahlungen für die Einräumung eines Servituts Kenntnis erlangt habe.

Dies führte im Jahr 2013 zu einer Erhöhung der erklärten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft um 4.331,04 €.

Diese Feststellung der Außenprüfung wurde im Beschwerdeverfahren vom Bf nicht bestritten.

Die Wiederaufnahmegründe wurden im Außenprüfungsbericht dargelegt.

Hinsichtlich der Einkommensteuer 2013 liegt somit jedenfalls ein relevanter Wiederaufnahmegrund in Bezug auf das Servitutsentgelt vor. Ob darüber hinaus das Herausrechnen von Umsatzsteuergutschriften aus den für die Teilpauschalierung herangezogenen Einnahmen für das Jahr 2013 ein weiterer Wiederaufnahmegrund wäre, ist daher nicht mehr von Bedeutung.

Die Ermessensübung wurde vom Finanzamt zutreffend begründet, der Bf hat hiergegen nichts vorgebracht.

Abweisung der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer 2013

Die Beschwerde ist somit, soweit sie sich gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2013 richtet, als unbegründet abzuweisen.

Aussetzung der Entscheidung hinsichtlich der übrigen Beschwerden

Hinsichtlich der übrigen Beschwerden (Wiederaufnahme Einkommensteuer 2012 und 2014, Einkommensteuer 2012, 2013 und 2014) ist 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), wie auch im Vorlageantrag angeregt, zu verfügen.

Revisionsnichtzulassung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Wien, am 19. Jänner 2017