



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr., vom 1 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 2 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO nach der am 7. Mai 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebbracht werden. Die Beschwerde an den

Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber, Frau A und Herr B, führen zusammen einen Weinbaubetrieb.

Für ihren Betrieb ermitteln sie den Gewinn gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF PauschVO 2006) BGBI II 2005/258.

Für das Jahr 2006 reichten sie die Steuererklärung samt Beilagen beim Finanzamt ein.

In der Beilage erläuterten sie:

Es werde gemäß § 206 BAO um Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung für die Steuer auf den Gewinn aus einem außergerichtlichen Ausgleich ersucht.

Frau A und Herr B, MS, hätten den Weinbau- und Buschenschankbetrieb mit den dazugehörigen Bankverbindlichkeiten im Zuge des überraschenden Todes von Herrn C (VE) vor etlichen Jahren übernommen. Herr B sei damals noch minderjährig gewesen und Frau A und Herr B hätten den Betrieb durch den Tod übernehmen müssen. Die Bankverbindlichkeiten seien auf Investitionen in den Heurigen- und Weinbaubetrieb in den 90iger zurückzuführen.

Die Berufungswerber hätten im Jahr 2006 von der früheren Hausbank, der D, im Rahmen einer Umschuldung einen außergerichtlichen Nachlass in Höhe von 59.484,21 € erhalten. Die Gesamtverbindlichkeiten vor der außergerichtlichen Sanierung hätten 356.340,21 € betragen. Durch den Nachlass der D und die Umschuldung auf die E hätten die Gesamtverbindlichkeiten nach der Sanierung 296.856,00 € betragen.

Der Grund für die außergerichtliche Sanierung sei gewesen, dass die Berufungswerber sich die monatlichen Bankrückzahlungen nicht mehr hätten leisten können und der Fortbestand des Unternehmens gefährdet gewesen wäre. Aufgrund des Nachlasses durch die Bank seien die monatlichen Bankrückzahlungen auf einen für die Berufungswerber leistbaren Betrag umgestellt worden und der Unternehmensfortbestand gesichert gewesen.

Gemäß Rz 7272 EStR sei die Abgabenbehörde nach § 206 BAO befugt, bei Schuld nachlässen im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleiches von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen. Da alle der in Rz 7272 angeführten Voraussetzungen durch die Berufungswerber erfüllt worden seien, werde ersucht von der

Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen und ihnen die Begünstigung des Sanierungsgewinnes zukommen zu lassen.

Der Sanierungsgewinn wurde von den Berufungswerbern wie folgt berechnet:

Aufstellung Verbindlichkeiten per Juni 2006

Verbindlichkeiten	Vorher	Nachher
E	0,00 €	296.187,00 €
D	351.087,21 €	0,00 €
F	4.584,00 €	0,00 €
Lieferverbindlichkeiten	0,00 €	0,00 €
Sonstige Verbindlichkeiten	0,00 €	0,00 €
Verbindlichkeiten G	669,00 €	669,00 €
Verbindlichkeiten Gesamt	356.340,21 €	296.856,00 €
Nachlass D	59.484,21 €	
Verbindlichkeiten nach der Sanierung	296.856,00 €	
Quote	83,31%	
Sanierungsgewinn	59.484,21	
Davon 70% pauschale Betriebsausgaben Weinbau	41.638,95 €	
Sanierungsgewinn in den Einkünften des Komb 24	17.845,26 €	
davon A 40%	7.138,11 €	
davon B 60%	10.707,16 €	
Nachlass	16,69%	

In dem Formular Komb 24 ermittelten die Berufungswerber die Höhe der Einkünfte aus Weinbau mit 69.429,83 €.

In dem Formular E 25 ermittelten sie die Höhe der pauschalierten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit 51.484,90 €.

Die Aufteilung am Gesamtbetrag der Einkünfte wurde wie folgt vorgenommen:

A	40%	20.593,96 €
B	60%	30.890,94 €

Das Finanzamt setzte den Betrag der Gesamteinkünfte inklusive der ganzen Höhe des Schuldnachlasses im Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO mit 93.123,85 € an.

Die Aufteilung am Gesamtbetrag der Einkünfte wurde vom Finanzamt im Bescheid gemäß § 188 BAO wie folgt festgesetzt:

A	40%	37.249,54 €
B	60%	55.874,31 €

Gemäß § 1 Abs 4 LuF PauschVO 2006 BGBl.II Nr. 258/2005 würden durch diese Verordnung nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt, die auch von Artikel 25 der Richtlinie des Rates vom 13.Juni 1977, Nr. 77/388/EWG, Abl. Nr. L 145, in der jeweils gültigen Fassung erfasst seien.

Der Nachlass von betrieblichen Verbindlichkeiten im Rahmen eines gerichtlichen Insolvenzverfahrens oder eines außergerichtlichen Ausgleiches stelle kein regelmäßiges Rechtsgeschäft oder Vorgang dar, das durch die LuF-PauschVO erfasst werde. Daraus folgend seien die Schuld nachlässe nicht als Betriebseinnahme bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 LuF-PauschVO für den Weinbaubetrieb in Ansatz zu bringen. Der Gewinn aus dem Schuld nachlass sei vielmehr gesondert zu berücksichtigen, wobei keine pauschalen Betriebsausgaben von 70% laut § 4 LuF-PauschVO, sondern nur die tatsächlichen mit diesem Schuld nachlass im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden könnten.

Hinsichtlich des derart ermittelten Gewinnes aus dem Schuld nachlass könne im konkreten Fall vom Vorliegen der Voraussetzungen der Rz 7272 (Sanierungsbedürftigkeit, allgemeine Sanierungsmaßnahme, Sanierungsabsicht) ausgegangen und von der Festsetzung der Einkommensteuer gemäß § 206 BAO Abstand genommen werden.

Diese Rechtsansicht führe zu den nachstehenden Änderungen in den Steuererklärungen 2006:

In der Komb24, Ermittlung der Einkünfte aus Weinbau:

Summe Betriebseinnahmen laut Erklärung	231.432,78
- Schuld nachlass	59.484,21
Summe Betriebseinnahmen laut Veranlagung	171.948,57
abzüglich 70% Betriebsausgaben	120.364,00
Einkünfte Weinbau laut Erklärung (Anm: richtig wohl Veranlagung)	51.584,57

In der E25, Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

Einkünfte aus LuF laut Erklärung	51.484,90
-Einkünfte Weinbau laut Erklärung	69.429,83
+Einkünfte Weinbau laut Veranlagung	51.584,57
Zwischensumme	33.639,64
+Gewinn aus Schuld nachlass	59.484,21
Einkünfte LuF laut Veranlagung	93.123,85
davon begünstigter Sanierungsgewinn	59.484,21

B:

Einkommensteuer mit Sanierungsgewinn	16.384,18
Einkommensteuer ohne Sanierungsgewinn	1.560,64
Differenz	14.823,54
Davon 16,69% Nichtfestsetzung gemäß § 206 BAO	2.474,05

A:

Einkommensteuer mit Sanierungsgewinn	12.602,82
Einkommensteuer ohne Sanierungsgewinn	2.598,00
Differenz	10.004,82
Davon 16,69% Nichtfestsetzung gemäß § 206 BAO	1.669,80

Innerhalb der verlängerten Berufungsfrist wurde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2006 Berufung erhoben.

Es werde die Veranlagung der Personengemeinschaft 2006 gemäß ihrer Steuerklärung und die Anerkennung der land- und forstwirtschaftlichen Teilpauschalierung auf den Sanierungsgewinn und den Ansatz von 70% pauschale Betriebsausgaben auf den Sanierungsgewinn beantragt. Es werde somit der Ansatz von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für das Jahr 2006 in Höhe 51.484,90 €, davon A 20.593,96 € und B 30.890,94 € beantragt.

Begründung: Sie hätten im Jahr 2006 einen außergerichtlichen Nachlass von der Bank auf im Zusammenhang mit dem Weinbaubetrieb stehenden betrieblichen Schulden in Höhe von 59.484,21 € erhalten.

Die Behörde habe den Sanierungsgewinn als nicht unter die Teilpauschalierung fallende Betriebseinnahme angesetzt.

Die Nichtanerkennung des Sanierungsgewinnes als unter die Teilpauschalierung fallende Betriebseinnahme sei von Seiten der Behörde folgendermaßen begründet worden:

Gemäß § 1 Abs 4 LuF PauschVO würden durch diese Verordnung nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt, die auch von Artikel 25 der LR des Rates vom 13.6.1977 in der jeweils gültigen Fassung erfasst seien. Der Nachlass von betrieblichen Verbindlichkeiten im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleiches stelle kein regelmäßiges Rechtsgeschäft dar.

Daraus schließe die Behörde, dass Schuld nachlässe nicht als Betriebseinnahme bei der Einnahmen-Ausgaben Rechnung gemäß § 4 LuF PauschVO für den Weinbaubetrieb in Ansatz zu bringen seien. Der Gewinn aus dem Schuld nachlass sei vielmehr gesondert zu berück-

sichtigen, wobei keine pauschalen Betriebsausgaben von 70% laut § 4 LuF PauschVO, sondern nur die tatsächlichen mit diesem Schuldnachlass im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden könnten.

Nach Meinung der Berufungswerber und bei Auslegung der Einkommensteuerrichtlinien könne es nicht der Wille des Gesetzgebers sein, Ausgaben für die damals der Kredit aufgenommen worden sei mit einem pauschalen Satz von 70% abzudecken und dann die Einnahmen aus dem Nachlass eines Teiles des Kredites zu 100% ohne Abzug von pauschalen Betriebsausgaben anzusetzen.

Die von der Behörde angeführte Begründung spiegle sich in den Einkommensteuerrichtlinien in Rz 4171 wider, allerdings sei auch aus Rz 4172 bis 4175ff ersichtlich, dass sich die von Seiten der Behörde herangezogene Begründung der Rz 4171 auf die Vollpauschalierung beziehe und es in der PauschalierungsVO eine spezielle Regelung für die Einkünfte aus Weinbau gebe.

Gemäß Rz 4172 würden mit der Pauschalierung die laufenden Einnahmen und die laufenden Ausgaben der regelmäßig im Betrieb anfallenden Vorgänge abgegolten. Die Abgeltung der laufenden Einnahmen und Ausgaben durch Pauschalierung erfolge allerdings nur bei der Vollpauschalierung. Bei der Teilpauschalierung für Weinbau würden die Einnahmen nicht pauschal abgegolten, sondern es erfolge der Ansatz der tatsächlich angefallenen Einnahmen.

Die Berufungswerber würden für den Weinbaubetrieb die Einkünfte gemäß § 4 der VO LuF PauschVO, d.h. gemäß Rz 4155 EStR werde der Gewinn aus Weinbau durch Einnahmen-Ausgaben Rechnung gesondert ermittelt. Die Betriebsausgaben könnten mit einem Durchschnittssatz von 70% der Betriebseinnahmen mindestens aber ATS 60.000,00/ha weinbaulich genutzter Grundfläche angesetzt werden.

Gemäß Rz 4157 seien die Betriebseinnahmen bei der Teilpauschalierung für Weinbaubetriebe folgendermaßen definiert:

Als Betriebseinnahmen seien nach den allgemeinen Grundsätzen die durch den Betrieb veranlassten Einnahmen (einschließlich geldwerter Vorteile) anzusehen (siehe Rz 1001ff). Dazu zählten auch Hagelversicherungsentschädigungen, Stilllegungsprämien, EU Beihilfen, Prämien für den kontrollierten integrierten Weinbau, Anlagenverkäufe, Erlöse aus Veräußerung von Rauchwaren beim Buschenschank, Eigenverbrauch und dergleichen. Gemäß Rz 1001 EStR seien Betriebseinnahmen alle betrieblich veranlassten Wertzugänge in Geld oder geldwerten Vorteilen. Dabei genüge ein mittelbarer Zusammenhang mit den betrieblichen Vorgängen, auch ein widerrechtlicher Bezug hindere die Einnahmenqualität nicht. Sanierungsgewinne seien gemäß Einkommensteuerrichtlinien Betriebseinnahmen und betrieblich veranlasst, wenn die damit im Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten betrieblich bedingt gewesen seien.

Da es sich im Fall der Berufungswerber um einen Nachlass von betrieblichen Verbindlichkeiten gehandelt habe und der Nachlass durch die Bank zur Absicherung des Fortbestandes des Unternehmens gedient habe, könne davon ausgegangen werden, dass der Sanierungsgewinn einer Betriebseinnahme gemäß den Einkommensteuerrichtlinien entspreche und dadurch in der Teilpauschalierung für Weinbaubetriebe erfasst sei.

Sie würden daher beantragen, den Sanierungsgewinn von 59.484,21 € unter Anwendung der Teilpauschalierung mit einem Abzug von 70% Betriebsausgaben in der Steuererklärung zu erfassen und erklärungsgemäß einen neuen Feststellungsbescheid zu erlassen

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Im Bescheid über die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006 sei der Sanierungsgewinn nicht als unter die Teilpauschalierung fallende Betriebseinnahme anerkannt und dies wie folgt begründet worden: Gemäß § 1 Abs 4 LuF PauschVO 2006 BGBI II Nr. 258/2005 würden durch diese Verordnung nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt, die auch von Artikel 25 der Richtlinie des Rates vom 13. Juni 1977, Nr. 77/388/EWG, Abl. L 145, in der jeweils gültigen Fassung erfasst seien.

Der Nachlass von betrieblichen Verbindlichkeiten im Rahmen eines gerichtlichen Insolvenzverfahrens oder eines außergerichtlichen Ausgleiches stelle kein regelmäßiges Rechtsgeschäft oder Vorgang dar, das durch die LuF PauschVO erfasst werde. Daraus folgend seien die Schuld nachlässe nicht als Betriebseinnahme bei der Einnahmen-Ausgaben Rechnung gemäß § 4 LuF PauschVO für den Weinbaubetrieb in Ansatz zu bringen. Der Gewinn aus dem Schuld nachlass sei vielmehr gesondert zu berücksichtigen, wobei keine pauschalen Betriebsausgaben von 70% laut § 4 LuF PauschVO, sondern nur die tatsächlichen mit diesem Schuld nachlass in Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden könnten.

Gegen diesen Bescheid hätten die Berufungswerber das Rechtsmittel der Berufung erhoben und die Anwendung der Teilpauschalierung auf den Sanierungsgewinn beantragt. In der Begründung werde u.a. ausgeführt, dass es nicht der Wille des Gesetzgebers sein könne, Ausgaben für die damals der Kredit aufgenommen worden sei mit einem pauschalen Satz von 70% abzudecken und dann die Einnahmen aus dem Nachlass eines Teils des Kredites zu 100% ohne Abzug von pauschalen Betriebsausgaben anzusetzen.

Weiters werde angemerkt, dass die von der Behörde angeführte Begründung in der Rz 4171ff EStR Deckung finde, allerdings sei auch aus Rz 4172-4175 EStG (Anm. wohl EStR) ersichtlich, dass sich die von der Behörde herangezogene Begründung auf die Vollpauschalierung beziehe

und es in der PauschalierungsVO eine spezielle Regelung für die Einkünfte aus dem Weinbau gebe.

Gemäß § 4 der VO werde der Gewinn aus dem Weinbau durch Einnahmen-Ausgaben Rechnung gesondert ermittelt. Die Betriebsausgaben könnten mit einem pauschalen Satz von 70% der Betriebseinnahmen angesetzt werden. Die Betriebseinnahmen bei der Teilpauschalierung für Weinbaubetriebe seien in Rz 4157 EStR wie folgt definiert: Als Betriebseinnahmen bei der Teilpauschalierung seien nach den allgemeinen Grundsätzen die durch den Betrieb veranlassten Einnahmen anzusehen. Dazu würden u.a. Hagelversicherungsentschädigungen, EU-Beihilfen, etc. zählen. Hierbei werde auch auf Rz 1001 EStR verwiesen, wonach Betriebseinnahmen alle betrieblich veranlassten Wertzugänge in Geld oder geldwerten Vorteilen seien. Dabei genüge ein unmittelbarer Zusammenhang mit den betrieblichen Vorgängen.

Im Fall der Berufungswerber handle es sich um einen Nachlass von betrieblichen Verbindlichkeiten und der Nachlass habe zur Absicherung des Fortbestandes des Unternehmens gedient. Der Schuldnachlass entspreche somit einer Betriebseinnahme gemäß den Einkommensteuerrichtlinien und sei in der Teilpauschalierung für Weinbaubetrieb erfasst.

Das Argument, wonach es nicht der Wille des Gesetzgebers sein könne, Ausgaben für die damals der Kredit aufgenommen worden sei mit einem pauschalen Satz von 70% abzudecken und dann die Einnahmen aus dem Nachlass eines Teils des Kredites zu 100% ohne Abzug von pauschalen Betriebsausgaben anzusetzen, könne nicht nachvollzogen werden. Werde der Gewinn anhand einer Einnahmen-Ausgaben Rechnung ermittelt, seien die Betriebsausgaben im Zeitpunkt des Geldabflusses zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob die Bezahlung mit Eigen- oder Fremdmittel erfolge. Zusätzlich biete der Gesetzgeber mittels Pauschalierungen die Möglichkeit, diese Betriebsausgaben nicht in tatsächlicher Höhe sondern wie zB in § 4 LuF-Pausch VO mit einem Prozentsatz der Betriebseinnahmen in Ansatz zu bringen.

Werde der zu Bedeckung der Betriebsausgaben verwendete Kredit in Folge vom Gläubiger ganz oder zum Teil nachgelassen, habe dies auf die in tatsächlicher oder in pauschaler Höhe in Abzug gebrachten Betriebsausgaben keinerlei Auswirkung.

Der betrieblich bedingte Nachlass von Verbindlichkeiten führe zu Betriebseinnahmen, die nicht aus regelmäßigen Geschäftsfällen resultierten. Diese Betriebseinnahmen seien in die Gewinnermittlung aufzunehmen und die mit dem Schuldnachlass in Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben seien in Abzug zu bringen.

Hätte für die regelmäßigen Geschäftsfälle die Möglichkeit der Geltendmachung pauschaler Betriebsausgaben bestanden, so bedeute dies nicht automatisch, dass dieses Pauschale auch auf nicht regelmäßige Geschäftsfälle anzuwenden sei, da dies zu gravierenden Verzerrungen führen könnte.

Eine derartige Verzerrung würde auch bei Anwendung des Pauschales von 70% der Betriebs-
einnahmen gemäß § 4 LuF PauschVO auf Schuldnachlässe vorliegen, daher habe der Gesetz-
geber in § 1 Abs 4 LuF PauschVO die Regelung getroffen, dass die Verordnung nur auf
regelmäßig anfallende Geschäftsfälle und Vorgänge anzuwenden sei.

In weiterer Folge werde von den Berufungswerbern die Ansicht vertreten, dass aus den Rz
4172-4175 EStR ersichtlich sei, dass die in Rz 4171 EStR getroffene Aussage, wonach die
Verordnung nur auf regelmäßig anfallende Geschäftsfälle anzuwenden sei, sich nur auf die
Vollpauschalierung beziehe und es eine spezielle Regelung für die Einkünfte aus Weinbau
gebe.

Diesbezüglich sei darauf zu verweisen, dass § 1 Abs 4 der LuF Pausch VO für alle in der Ver-
ordnung geregelten Gewinnermittlungsarten maßgebend sei. Diese Bestimmung lege ohne
Unterscheidung der Begriffe „Pauschalierung“, „Vollpauschalierung“ und „Teilpauschalierung“
fest, dass von der Verordnung nur die regelmäßig anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge
pauschal berücksichtigt würden, die auch von Art. 25 der Richtlinie Nr.77 /388/EWG vom 13.
Juni 1977 erfasst seien. In der Verordnung finde sich weder der Begriff der „Voll-
pauschalierung“ noch jener der „Teilpauschalierung“.

Trotz des unbestrittenen Umstandes, dass Schuldnachlässe betrieblich veranlasste Betriebs-
einnahmen darstellen würden, seien diese Betriebseinnahmen auf Grund der klaren Regelung
des § 1 Abs 4 LuF Pausch VO, wonach die Verordnung nur auf regelmäßig anfallende Ge-
schäftsfälle und Vorgänge anzuwenden sei, nicht in die Ermittlung der Einkünfte aus dem
Weinbau gemäß § 4 LuF PauschVO einzubeziehen. Diese Einnahmen seien – zusätzlich zu den
pauschal ermittelten Einkünften – in voller Höhe unter Abzug allenfalls damit zusammen-
hängender tatsächlicher Betriebsausgaben zu erfassen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Bescheid über die Feststellung von
Einkünften gemäß § 188 BAO für 2006 durch die zweite Instanz führten die Berufungswerber
aus:

Sie würden die Veranlagung der Personengemeinschaft 2006 gemäß ihrer Steuererklärung be-
antragen und die Anerkennung der land- und forstwirtschaftlichen Teilpauschalierung auf den
Sanierungsgewinn und den Ansatz von 70% pauschale Betriebsausgaben auf den Sa-
nierungsgewinn in Höhe von 59.484,21 €. Sie würden somit den Ansatz von Einkünften aus
Land- und Fortswirtschaft für das Jahr 2006 in Höhe von 51.484,90 €, davon Frau A
20.593,96 € und Herr B 30.890,94 € beantragen.

Die Begründung sei, dass sie im Jahr 2006 einen außergerichtlichen Nachlass von der Bank
auf im Zusammenhang mit dem Weinbaubetrieb stehenden betrieblichen Schulden in Höhe
von 59.484,21 € erhalten hätten. Die Behörde habe den Sanierungsgewinn als nicht unter die

Teilpauschalierung fallende Betriebseinnahme angesetzt. Die Nichtanerkennung des Sanierungsgewinnes als unter die Teilpauschalierung fallende Betriebseinnahme sei von Seiten der Behörde folgendermaßen begründet worden.

Gemäß § 1 Abs 4 LuF PauschVO würden durch die Verordnung nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt, die auch von Artikel 25 der LR des Rates vom 13.6.1977 in der jeweils gültigen Fassung erfasst seien. Der Nachlass von betrieblichen Verbindlichkeiten im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleiches stelle kein regelmäßiges Rechtsgeschäft dar.

Daraus schließe die Behörde, dass Schuld nachlässe nicht als Betriebseinnahme bei Einnahmen-Ausgaben Rechnung gemäß § 4 LuF PauschVO für den Weinbaubetrieb in Ansatz zu bringen seien. Der Gewinn aus dem Schuld nachlass sei vielmehr gesondert zu berücksichtigen, wobei keine pauschalen Betriebsausgaben von 70% laut § 4 LuF PauschVO, sondern nur die tatsächlichen mit diesem Schuld nachlass im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden könnten.

Nach Meinung der Berufungswerber und bei Auslegung der Einkommensteuerrichtlinien könne es nicht der Wille des Gesetzgebers sein, Ausgaben für die damals der Kredit aufgenommen worden sei mit einem pauschalen Satz von 70% abzudecken und dann die Einnahmen aus dem Nachlass eines Teiles des Kredites zu 100% ohne Abzug von pauschalen Betriebsausgaben anzusetzen.

Die von der Behörde angeführte Begründung spiegle sich in den Einkommensteuerrichtlinien in Rz 4171 ff wieder, allerdings sei auch aus Rz 4172 bis 4175 ff ersichtlich, dass sich die von Seiten der Behörde herangezogene Begründung der Rz 4171 auf die Vollpauschalierung beziehe und es in der PauschalierungsVO eine spezielle Regelung für die Einkünfte aus Weinbau gebe.

Gemäß Rz 4172 würden mit der Pauschalierung die laufenden Einnahmen und die laufenden Ausgaben der regelmäßig im Betrieb anfallenden Vorgänge abgegolten. Die Abgeltung der laufenden Einnahmen und Ausgaben durch Pauschalierung erfolge allerdings nur bei der Vollpauschalierung. Bei der Teilpauschalierung für Weinbau würden die Einnahmen nicht pauschal abgegolten, sondern es erfolge der Ansatz der tatsächlich angefallenen Einnahmen.

Sie würden die Einkünfte für den Weinbaubetrieb gemäß § 4 der VO LuF PauschVO ermitteln, d.h. gemäß Rz 4155 EStR werde der Gewinn aus Weinbau durch Einnahmen-Ausgaben Rechnung gesondert ermittelt. Die Betriebsausgaben könnten mit einem Durchschnittssatz von 70% der Betriebseinnahmen mindestens aber ATS 60.000,00/ha weinbaulich genutzter Grundfläche angesetzt werden.

Gemäß Rz 4157 seien die Betriebseinnahmen bei der Teilpauschalierung für Weinbaubetriebe folgendermaßen definiert: Als Betriebseinnahmen seien nach den allgemeinen Grundsätzen die durch den Betrieb veranlassten Einnahmen (einschließlich geldwerter Vorteile) anzusehen (siehe Rz 1001ff). Dazu würden auch Hagelversicherungsentschädigung, Stilllegungsprämien, EU-Beihilfen, Prämien für den kontrollierten integrierten Weinbau, Anlagenverkäufe, Erlöse aus der Veräußerung von Rauchwaren beim Buschenschank, Eigenverbrauch und dergleichen zählen. Dabei genüge ein mittelbarer Zusammenhang mit den betrieblichen Vorgängen, auch ein widerrechtlicher Bezug hindere die Einnahmenqualität nicht.

Sanierungsgewinne seien gemäß den Einkommensteuerrichtlinien Betriebseinnahmen und betrieblich veranlasst, wenn die damit im Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten betrieblich bedingt gewesen seien.

Da es sich im Fall der Berufungswerber um einen Nachlass von betrieblichen Verbindlichkeiten gehandelt habe und der Nachlass durch die Bank zur Absicherung des Fortbestandes des Unternehmens gedient habe, könne davon ausgegangen werden, dass der Sanierungsgewinn einer Betriebseinnahme gemäß den Einkommensteuerrichtlinien entspreche und dadurch in der Teilpauschalierung für Weinbaubetriebe erfasst sei.

Vergleichbar sei auch bei der Gaststättenpauschalierung oder bei Inanspruchnahme der Pauschalierung für den Lebensmitteleinzel - und Gemischtwarenhandel der Sanierungsgewinn mit 5,5% bzw. 2% in die pauschale Gewinnermittlung einbezogen.

Es sei nicht verständlich warum bei Inanspruchnahme der Gaststättenpauschalierung oder bei Inanspruchnahme der Pauschalierung für den Lebensmitteleinzel- und Gemischtwarenhandel der Sanierungsgewinn laut Richtlinie eine Betriebseinnahme darstelle, die mit den pauschalen Sätzen abgegolten sei und bei einem teilpauschalierten Weinbaubetrieb nicht. Bei allen drei Pauschalierungsformen handle es sich um eine Einnahmen- Ausgaben Rechnung. Sollte der Sanierungsgewinn bei teilpauschalierten Betrieben nicht in der Pauschalierung Deckung finden, komme es hier ihrer Meinung nach zu einer Ungleichbehandlung bei den einzelnen Pauschalierungsformen, wobei nochmals angemerkt werde, das es sich immer um Formen der Einnahmen-Ausgaben Rechnung handle.

Sie würden daher beantragen, den Sanierungsgewinn von 59.484,21 € unter Anwendung der Teilpauschalierung mit einem Abzug von 70% Betriebsausgaben in der Steuererklärung zu erfassen und erklärungsgemäß einen neuen Feststellungsbescheid zu erlassen.

Sollte die Berufung zur Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzasenat vorgelegt werden, würden sie eine mündliche Verhandlung gemäß § 284 BAO beantragen. Erfolge eine Entscheidung durch den Einzelrichter im Sinne dieser Berufung gelte der Antrag als zurückgezogen.

In der am 7. Mai 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt.

Zur Frage, ob bei dem Sanierungsgewinn wirtschaftlich damit zusammenhängende Kosten abgezogen worden seien wurde dies vom steuerlichen Vertreter verneint.

Über Frage, wie der Sanierungsgewinn unter § 1 Abs 4 der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierungsverordnung als regelmäßige Einnahme zu sehen sei, verwies der steuerliche Vertreter auf Rz 1001 der Einkommensteuerrichtlinien. Durch den Betriebseinnahmenbegriff seien auch die Rechtsgeschäfte des § 1 Abs. 4 der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierungsverordnung erfasst, somit auch ein Sanierungsgewinn. Im Anhang der EU-Richtlinie wird auf die Tätigkeiten, die Landwirtschaft sind, Bezug genommen, nicht jedoch auf einzelne Einnahmenbegriffe. Dadurch ist der Sanierungsgewinn als Rechtsgeschäft auch im Weinbaubetrieb als landwirtschaftlicher Vorgang zu erfassen.

Der steuerliche Vertreter verwies auch darauf, dass die Gaststättenpauschalierung oder Lebensmittelpauschalierung den Sanierungsgewinn als Einnahme mit pauschalem Abzug zulassen und bei Nichtberücksichtigung in der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung eine Ungleichbehandlung vorliegen würde, da die Pauschalierungsverordnungen gleich aufgebaut seien.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, dass der Sanierungsgewinn auch seiner Rechtsauffassung nach dem Betriebseinnahmenbegriff der Rz. 1001 ESt-Richtlinien entspreche, aber § 1 Abs. 4 der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierungsverordnung von regelmäßig anfallenden Rechtsgeschäften und Vorgängen ausgehe und ein Sanierungsgewinn kein regelmäßig vorkommendes Rechtsgeschäft sei.

Die Ungleichbehandlung sei nicht gegeben, da bis 2007 in der Gaststättenpauschalierungsverordnung von allen Betriebseinnahmen auszugehen war und nicht von regelmäßig anfallenden Rechtsgeschäften oder Einnahmen.

Die steuerliche Vertretung führte aus, dass die Weinbaupauschalierung eine Spezialregelung innerhalb der Verordnung sei und im Weinbau daher alle Einnahmen, die mit dem Weinbau in Zusammenhang stehen anzusetzen seien. § 1 Abs. 4 der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung umfasse mit dem Begriff "regelmäßig vorkommen" die so genannte Vollpauschalierung und nicht die Teilpauschalierung des Weinbaues.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass auch z.B. Hagelentschädigungen und EU-Prämien bei den Betriebseinnahmen im Weinbau anzusetzen seien, jedoch in der Vollpauschalierung als regelmäßig vorkommende Geschäftsfälle angesehen würden und auch nicht neben der Vollpauschalierung anzusetzen seien. Auch Hagelentschädigungen würden nicht jedes Jahr ausbezahlt. Sie hätten keinen regelmäßigen Charakter.

Die steuerliche Vertretung legte die Kosten des Umschuldungsverfahrens vor:

Rechtsgebühren	€ 2.360,00
Kreditnebengebühren	€ 3.500,00
Eintragungsgebühr	€ 4.680,00
Summe	€ 10.540,00

Das Finanzamt anerkannte diese Kosten als mit dem Sanierungsgewinn wirtschaftlich im Zusammenhang stehende Ausgaben.

Die Vertreter ersuchten abschließend der Berufung Folge zu geben.

Das Finanzamt ersuchte um Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist im vorliegenden Fall der Sachverhalt, dass die Berufungswerber einen betrieblich bedingten Schuldnachlass ihrer Hausbank erhalten haben. Außer Streit steht auch, dass dieser Schuldnachlass als Betriebseinnahme steuerlich zu erfassen ist.

Streitpunkt des gegenständlichen Verfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) ist, wie der Schuldnachlass als Betriebseinnahme für den Weinbaubetrieb der Berufungswerber in der Gewinnermittlung aus Land - und Forstwirtschaft zu erfassen ist.

Vorweg ist auf folgendes hinzuweisen. Die Berufungswerber stützen ihr Vorbringen und ihre Auslegung auf die Einkommensteuerrichtlinien (EStR) 2000. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei den EStR 2000 mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt um keine allgemein verbindliche Rechtsquelle handelt (vgl zB: VwGH 20.9.1995, 95/13/0011). Die EStR stellen lediglich einen Auslegungsbehelf zum EStG 1988 dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus den Richtlinien nicht abgeleitet werden. Der Unabhängige Finanzsenat ist in seinen Entscheidungen an die ordnungsgemäß im Bundesgesetzblatt kundgemachten Rechtsquellen gebunden.

Frau A und Herr B ermittelten den Gewinn ihres Weinbaubetriebes gemäß § 1 iVm § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF PauschVO 2006) BGBI II 2005/258.

Diese Verordnung gliedert sich durch ihren strukturellen Aufbau in 4 Abschnitte.

In Abschnitt I werden die für jeden folgenden Abschnitt gültigen allgemeinen Bestimmungen geregelt.

In Abschnitt II werden die Gewinnermittlungsvorschriften bis zu einem Einheitswert von 65.500,00 Euro geregelt.

In Abschnitt III werden die Gewinnermittlungsvorschriften bei einem Einheitswert von mehr als 65.500,00 Euro oder bei Ermittlung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlage gemäß § 23 Abs. 1a des Bauersozialversicherungsgesetzes geregelt.

In Abschnitt IV werden allgemeine Bestimmungen, die für jede durch die Abschnitte I, II und III geregelte Gewinnermittlung gelten, getroffen.

Abschnitt I: Die Überschrift über § 1 der LuF PauschVO 2006 lautet:

I. Anwendung und maßgebender Einheitswert:

§ 1 Abs 1 LuF PauschVO lautet:

Der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, dessen Inhaber hinsichtlich dieses Betriebes weder zur Buchführung verpflichtet ist noch freiwillig Bücher führt, kann nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden.

§ 1 Abs 4 LuF PauschVO lautet:

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

Dies sind die für die in der LuF PauschVO nachfolgenden Abschnitte II und III festgelegten Bestimmungen.

Der Verordnungstext des § 1 LuF PauschVO für sich umfasst mit den Worten in § 1 Abs 1 „...land- und forstwirtschaftlichen Betriebes,.....“ sowie den den Worten in § 1 Abs 4 „Durch diese Verordnung werden nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt.....“ eindeutig welche Rechtsgeschäfte und Vorgänge in der pauschalen Gewinnermittlung gemäß der LuF PauschVO zu berücksichtigen sind.

Abschnitt II und Abschnitt III treffen eine Unterscheidung grundsätzlich nur hinsichtlich der Größe des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes. Die Größe des Betriebes ist maßgebend welche der einzelnen Bestimmungen der pauschalen Gewinnermittlung anzuwenden sind.

Durch Abschnitt II und Abschnitt III werden jedoch weder für die so bezeichnete Vollpauschalierung noch für die so bezeichnete Teilpauschalierung allgemein gültigen Regelungen und Bestimmungen des Abschnittes I derogiert.

Abschnitt II lautet: Gewinnermittlung bis zu einem Einheitswert von 65.500 Euro

§ 4 Abs 1 LuF PauschVO lautet:

Der Gewinn aus Weinbau (zB Wein, Weintrauben, Maische, Traubensaft, Traubenmost und Sturm sowie alkoholfreie Getränke und Speisen im Rahmen des Buschenschankes) ist durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gesondert zu ermitteln. Beträgt die weinbaulich genutzte

Grundfläche höchstens 60 Ar, hat die gesonderte Ermittlung des Gewinnes aus Weinbau zu unterbleiben.

§ 4 Abs 2 LuF PauschVO lautet: Die Betriebsausgaben betragen 70% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer), mindestens aber 4.400 Euro je Hektar weinbaulich genutzter Grundflächen, höchstens jedoch die Höhe der Betriebseinnahmen.

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

Unter den Begriffen Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs 1 und Abs 2 LuF PauschVO 2006 ist auf Grund der obigen Ausführungen daher folgendes zu verstehen:

Betriebseinnahmen:

Grundsätzlich werden mit der Pauschalierung nur die laufenden Einnahmen und die laufenden Ausgaben abgegolten, also nur die regelmäßig im Betrieb anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge. Dieser Grundsatz ist ausdrücklich in der LuF PauschVO in § 1 Abs 4 LuF PauschVO 2006 (BGBL II 2005/258) geregelt und wird in diesem Zusammenhang auch auf Art 25 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie verwiesen (siehe Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke § 17 Anm 93).

Auch bei der sogenannten Teilpauschalierung, welche eine Gewinnermittlung gemäß § 4 der LuF PauschVO ist, ist die Betriebsausgabenpauschalierung nur auf die regelmäßigen Geschäftsfälle anzuwenden, ansonsten sind die tatsächlichen Ausgaben (die niedriger, gleich oder höher als 70% der außerordentlichen Einnahmen sein können) anzusetzen (siehe Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke § 17 Anm 93).

Dies ist zutreffend. In § 4 der LuF PauschVO werden Betriebseinnahmen als Grundlage der Gewinnermittlung genannt, da § 4 LuF PauschVO eine „Teilpauschalierungsform“ ist. Sie ist eine Form der Einnahmen – Ausgaben Rechnung. Doch legt § 4 LuF PauschVO nur die Art der Pauschalierung, in diesem Fall die sogenannte Betriebsausgabenpauschalierung fest, jedoch nicht was unter dem Begriff Betriebseinnahmen im Sinne des § 4 Abs 2 der LuF PauschVO alles für diese pauschale Form der Gewinnermittlung zu erfassen ist. § 1 Abs 4 LuF PauschVO ist als Spezialnorm zur genauen Auslegung des Betriebseinnahmenbegriffes des § 4 Abs 2 der LuF PauschVO gegenüber dem allgemeinen Betriebseinnahmenbegriff des Einkommensteuerrechtes bei der pauschalen Gewinnermittlung der Vorrang zu geben. § 1 Abs 4 LuF PauschVO definiert eindeutig, dass nur die regelmäßig in den Betrieben anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge pauschal berücksichtigt werden dürfen. Daher sind gemäß § 4 Abs 2 LuF PauschVO alle Betriebseinnahmen zu erfassen, die mit regelmäßigen

Rechtsgeschäften oder Vorgängen im Zusammenhang stehen (vgl die obigen Ausführungen sowie in diesem Sinne auch UFS RV/0160-G/03).

Die Auslegung der Berufungswerber ist insofern allerdings richtig, als klar gelegt wird welche Einnahmen als Betriebseinnahmen zu erfassen sind. Die einzelnen Gewinnermittlungsvorschriften regeln jedoch wie sie steuerlich zu erfassen sind.

Es sind daher alle nicht regelmäßigen Rechtsgeschäfte und Vorgänge, die als Betriebseinnahmen (auch im Sinne der Ausführungen der Berufungswerber, was alles unter den Begriff Betriebseinnahmen allgemein steuerlich zu erfassen ist) steuerlich anzusetzen, sie sind jedoch gesondert anhand der allgemeinen Gewinnermittlungsregeln und nicht in Form der pauschalen Gewinnermittlung zu erfassen.

Regelmäßig bedeutet wiederkehrend vorkommend. Ein außergerichtlicher Schuldnachlass der Hausbank ist kein regelmäßiges Rechtsgeschäft in dem Sinne, dass es bei einem Betrieb regelmäßig wiederkehrend zu Schuldnachlässen kommt und regelmäßig als betrieblich bedingte Einnahme zu erfassen ist. Schon aus dem von den Berufungswerbern im Verfahren verwendeten Begriff - Sanierungsgewinn - ist abzuleiten, dass es sich um einen außergewöhnlichen Vorgang handelt, da ein Betrieb nicht saniert sein kann, wenn er regelmäßig Schuldnachlässe benötigt um weiterbestehen zu können. Ein Sanierungsgewinn kann ein Schuldnachlass dann sein, wenn dies den Betrieb auf Dauer wirtschaftlich tragfähig gestaltet. Unter dem Begriff Sanierungsgewinn, der von den Berufungswerbern für diesen Schuldnachlass verwendet wird, wird auch in der herrschenden Literatur und der Verwaltungspraxis einkommensteuerrechtlich folgendes verstanden:

Sanierungsgewinn ist dem Grunde nach der betrieblich bedingte Wegfall von Verbindlichkeiten infolge gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung. Insoweit betrieblich wirksame Verbindlichkeiten betroffen sind, handelt es sich um eine (steuerwirksame) Vermögensvermehrung. Darunter wird aber nur ein Wegfall von Verbindlichkeiten verstanden, der dazu beiträgt den Betrieb auf Dauer wirtschaftlich zu sanieren, auf eine wirtschaftlich tragfähige Basis zu stellen. Regelmäßige Schuldnachlässe werden einem Betrieb im Wirtschaftsleben nicht gewährt und sind auch kein Ersatz für regelmäßige Rechtsgeschäfte oder Vorgänge.

Die von den Berufungswerbern als Vergleich erwähnten Hagelversicherungsentschädigungen, Stilllegungsprämien etc. sind Ersätze für regelmäßig wiederkehrende Rechtsgeschäfte und Vorgänge. Ebenso sind Anlagenverkäufe im Zuge der Erneuerung des Anlagevermögens regelmäßige Rechtsgeschäfte, die nicht mit einem einmaligen Schuldnachlass gleichgesetzt werden können. Damit unterscheiden sich die von Berufungswerbern genannten Beispiele von dem Schuldnachlass der ehemaligen Hausbank, der vom Grundsätzlichen ein einmaliges und kein regelmäßiges Rechtsgeschäft ist.

Aus all diesen Gründen ist der Schuldnaclass nicht in der pauschalen Gewinnermittlung zu erfassen, sondern gesondert nach den allgemeinen Bestimmungen des Einkommensteuerrechts als Betriebseinnahme in die Einkünfteermittlung der Land- und Forstwirtschaft aufzunehmen.

Zur Frage der Ungleichbehandlung im Vergleich zu anderen Pauschalierungsverordnungen ist festzustellen, dass jede Art der Pauschalierung eine Form der Ungleichbehandlung beinhaltet, da viele verschiedene Einzelfälle pauschal beurteilt werden. Ebenso beinhaltet jede Pauschalierungsverordnung für sich spezielle Regelungen, die durchaus den Anschein einer Ungleichbehandlung gegenüber anderen Pauschalierungsverordnungen haben können, was aber bei Pauschalierungen allgemein systemimmanent ist. Die Folge dieser speziellen Regelungen ist, dass Vorgänge in den einzelnen Pauschalierungsverordnungen unterschiedlich zu erfassen sind. Jede Pauschalierung regelt jedoch den ihr zugewiesenen Bereich und sind somit die einzelnen Pauschalierungen insoweit innerhalb ihrer Normen auszulegen.

Will ein Steuerpflichtiger eine vermeintliche Ungleichbehandlung vermeiden, muss er zu den allgemeinen Gewinnermittlungsregeln des Einkommensteuerrechtes greifen.

Die Höhe des steuerlich aus dem Schuldnaclass entstandenen Gewinnes als Betriebseinnahme ist jedoch anzupassen. Wie in der mündlichen Berufungsverhandlung festgestellt, ist der Betrag von 59.484,21 € der gesamte gewährte Nachlass. Damit wirtschaftlich in Zusammenhang stehende Kosten wurden nicht abgezogen und erst in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegt.

Die Höhe des steuerlich zu erfassenden Betrages ermittelt sich daher wie folgt:

Gewinn aus dem Schuldnaclass:

Schuldnaclass:	+ 59.484,21 Euro
abzüglich	
Rechtsgebühr	- 2.360,00 Euro
Kreditnebengebühren	- 3.500,00 Euro
Eintragungsgebühr	- 4.680,00 Euro
ergibt	
Gewinn aus Schuldnaclass	48.944,21 Euro

Der Betrag von 48.944,21 € ist in die Ermittlung der Gesamteinkünfte aus Land- und Forstwirtschaft daher wie folgt miteinzubeziehen:

Ermittlung der Einkünfte aus Weinbau wie vom Finanzamt vorgenommen:

Summe Betriebseinnahmen laut Erklärung	231.432,78
- Schuldnaclass	59.484,21
Summe Betriebseinnahmen laut Veranlagung	171.948,57
Abzüglich 70% Betriebsausgaben	120.364,00
Einkünfte Weinbau	51.584,57

Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft insgesamt:

Einkünfte aus LuF laut Erklärung	51.484,90
-Einkünfte Weinbau laut Erklärung	69.429,83
+Einkünfte Weinbau laut Veranlagung	51.584,57
Zwischensumme	33.639,64
+Gewinn aus Schuldnachlass	48.944,21
Summe Einkünfte LuF	84.583,75
davon Gewinn aus Schuldnachlass	48.944,21

Die Gesamteinkünfte aus Land - und Forstwirtschaft von 84.583,75 Euro sind daher auf die Gesellschafter wie folgt aufzuteilen:

A	40%	33.833,50 €
B	60%	50.750,00 €

Die Frage, ob und in welcher Höhe eine Nichtfestsetzung an Einkommensteuer erfolgt, ist eine Frage der Festsetzung der Einkommensteuer in den einzelnen Einkommensteuerverfahren und nicht des hier zu entscheidenden Feststellungsverfahrens gemäß § 188 BAO.

Wien, am 20. Mai 2009