

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke in der Beschwerdesache betreffend das als "Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommenssteuer 2008" bezeichnete Anbringen des Johannes P*****, *****Adresse*****, vom 2. 1. 2014, beim Finanzamt eingebbracht am 7. 1. 2014, das sich auf einen Bescheid des Finanzamts Neunkirchen Wr. Neustadt, 2620 Neunkirchen, Triesterstraße 16, vom 18. 12. 2013 zur Steuernummer 33***** bezieht, den Beschluss gefasst:

- I. Das mit 2. 1. 2014 datierte und am 7. 1. 2014 eingebrochene Anbringen wird, soweit es sich nicht um eine Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen vom 18. 12. 2013 handelt, gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt.
- II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG i. V. m. Art. 133 Abs. 9 B-VG und § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bescheide vom 18. 12. 2013

Das Finanzamt erließ mit Datum vom 18. 12. 2013 gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf) Johannes P***** unter anderem einen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 und einen Einkommensteuerbescheid 2008.

Wiederaufnahmebescheid

Überschrift und Spruch des Wiederaufnahmebescheids vom 18. 12. 2013 lauten:

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008

Das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2008 (Bescheid vom 26.01.2009) wird gem. § 303 (4) BAO wieder aufgenommen.

Der Bescheid wurde folgendermaßen begründet:

Der Wiederaufnahmegrund liegt in der Tatsache, dass der Abgabenbehörde aufgrund der Kontrolldaten seitens der EVN AG mitgeteilt wurde, dass Entschädigungszahlungen geleistet wurde, die als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft steuerpflichtig sind.

Die Rechtsmittelbelehrung lautete:

Rechtsmittelbelehrung: Sie haben das Recht, gegen diesen Bescheid Berufung einzulegen (z.B.. wenn Fehler aufgetreten sind bzw. wenn Sie Positionen vergessen haben). Die Berufung muss innerhalb eines Monats nach der Zustellung des Bescheides beim oben angeführten Finanzamt eingereicht oder bei der Post aufgegeben werden. In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Wiederaufnahmbescheid vom 18. Dezember 2013 betreffend Einkommensteuerbescheid für 2008) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen. Die Berufung hat keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO). Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Die Einhebung des in Streit stehenden Betrages kann auf Antrag gemäß § 212a BAO bis zur Erledigung der Berufung ausgesetzt werden. Insoweit der Berufung nicht stattgegeben wird, sind in der Folge Zinsen zu entrichten.

Einkommensteuerbescheid

Überschrift und Spruch des Einkommensteuerbescheids vom 18. 12. 2013 lauten:

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2008

Die Einkommensteuer

wird für das Jahr 2008

festgesetzt mit -314,77 €

Bisher war vorgeschrieben -2.248,12 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen

Betrages ergibt sich eine Nachforderung

in Höhe von 1.933,35 €

Dieser Betrag ist am 2014-01-30 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der beiliegenden Buchungsmittelung.

Das Einkommen

im Jahr 2008 beträgt 51.875,25 €

Der Bescheid wurde nach Darstellung der Berechnungsgrundlagen, darin enthalten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 4.303,67 €, folgendermaßen begründet:

Begründung:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 5.570,40 € nicht übersteigen.

Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften können höchstens im Ausmaß von 100 € als Sonderausgabe berücksichtigt werden (§ 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988).

Aufgrund der Kontrolldaten seitens der EVN AG wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass im Jahr 2008 € 12.296,1***** inkl. 12% Umsatzsteuer an die beiden Grundstückseigentümer Johannes und Maria P***** gezahlt wurde.

Für die entstandene Bodenwertminderung wird ein Pauschalbetrag von 30% in Abzug gebracht. Der sich ergebende Betrag von € 8.607,33 wird aufgrund der Grundstücksverhältnisse zur Hälfte (= € 4.303,67) als steuerpflichtiges Entgelt angesetzt, und stellt Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft dar.

Die Rechtsmittelbelehrung lautete:

Rechtsmittelbelehrung: Sie haben das Recht, gegen diesen Bescheid Berufung einzulegen (z.B.. wenn Fehler aufgetreten sind bzw. wenn Sie Positionen vergessen haben). Die Berufung muss innerhalb eines Monats nach der Zustellung des Bescheides beim oben angeführten Finanzamt eingereicht oder bei der Post aufgegeben werden. In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 18. Dezember 2013) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen. Die Berufung hat keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO). Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Die Einhebung des in Streit stehenden Betrages kann auf Antrag gemäß § 212a BAO bis zur Erledigung der Berufung ausgesetzt werden. Insoweit der Berufung nicht stattgegeben wird, sind in der Folge Zinsen zu entrichten.

Im Finanzamtsakt findet sich dazu folgende Berechnung:

lfdm	Preis	Betrag	
162 x	67,77	10.978,74	
	+ 12% USt	1.317,45	
	Summe	12.296,19	Zahlung von EVN AG
	abzgl. 30%	-3.688,86	
	gewinnerhöhender Betrag	8.607,33	
	davon 50%	4.303,67	= KZ 9760

<i>E1c</i>	<i>KZ 9610</i>	<i>1.000</i>	
	<i>KZ 9630</i>	<i>1.000</i>	
	<i>KZ 4760</i>	<i>4.303,67</i>	<i>= KZ 310</i>

Einkommensteuerbescheid Ehegattin

Ebenfalls mit Datum 18. 12. 2013 erließ das Finanzamt gegenüber der Ehegattin Maria P***** einen Einkommensteuerbescheid, dem Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 2.696,84 € zugrunde gelegt wurden. Die Begründung in Bezug auf die Einkommensteuer lautete:

Die erklärten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden folgendermaßen berichtigt:

Die "Gewinnerhöhenden Beträge" (Kennzahl 9760) von € 10.978,70 werden abgeändert:

*Den beiden Grundeigentümern Maria und Johannes P***** wurden im Jahr 2008 € 12.296,19 inkl. 12% Umsatzsteuer von der EVN AG bezahlt.*

Für die Bodenwertminderung wird ein Pauschalbetrag von 30% abgezogen. Entsprechend dem 50%-Anteil am Grundstück entfallen € 4.303,67. Dieser Betrag stellt den berichtigten "Gewinnerhöhenden Betrag" dar.

Eine Einkommensteuervorschreibung erfolgte auf Grund des geringen Einkommens nicht.

Steuererklärung Ehegattin

In der Beilage für pauschalierte Land- und Forstwirte zur Einkommensteuererklärung 2008 erklärte die Ehegattin des Bf Maria P***** Einkünfte wie folgt:

<i>Einheitswert des Eigenbesitzes</i>	<i>9610</i>	<i>5.545,34</i>
<i>Einheitswert der Zupachtungen</i>	<i>9620</i>	<i>+5.545,34</i>
		<i>11.090,68</i>
<i>Maßgeblicher Einheitswert für den Grundbetrag</i>		<i>11.090,68</i>
<i>Grundbetrag 39% des maßgeblichen Einheitswertes</i>		<i>4.325,37</i>
<i>10. Gewinnerhöhende Beträge</i>	<i>9760</i>	<i>10.978,70</i>

An SVA der Bauern bezahlte Sozialversicherungsbeträge	9830	5.982,20
---	------	----------

Das Finanzamt änderte die Summe bei der Kennzahl 9760 auf 4.303,67 € und ermittelte so pauschalierte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 2.696,87 €.

Bewirtschaftungsvertrag

Aktenkundig ist folgender am 12. 6. 1992 abgeschlossener "Bewirtschaftungsvertrag" zwischen den Ehegatten Maria und Johannes P*****:

I.

*Die Bewirtschaftungsberechtigte bewirtschaftet ab heute auf eigene Rechnung und Gefahr den landwirtschaftlichen Betrieb in [*****Adresse*****].*

II.

Für die Überlassung der bewirtschafteten und im Besitz des Bewirtschaftungsüberlassers befindlichen Flächen wird kein Entgelt vereinbart.

Dieser Vertrag wird auf unbestimmte Zeit vereinbart und kann unter Einhaltung einer 6 monatigen Kündigungsfrist zu Jahresende gekündigt werden.

III.

Gefahren, Nutzen, Verlust und Zufall hinsichtlich der alleinigen Betriebsführung gehen zu Lasten der Bewirtschaftungsberechtigten, welche auch im Außenverhältnis hinsichtlich der Betriebsführung berechtigt und verpflichtet ist.

Eventuelle Veräußerungen beweglicher Wirtschaftsgüter sind von der Bewirtschaftungsberechtigten im Sinne der Substanzerhaltung durch Ersatzwirtschaftsgüter abzudecken und erhöhen nicht den fixen Gewinnanteil des Bewirtschaftungsüberlassers. Dieser verpflichtet sich, bei einer allfälligen Veräußerung von solchen beweglichen Wirtschaftsgütern den anteiligen Erlös daraus zur Ersatzbeschaffung zu verwenden bzw. verwenden zu lassen und erhält in diesem Rahmen das anteilige Miteigentum eingeräumt.

IV.

Die Bewirtschaftungsberechtigte verpflichtet sich, die Liegenschaft ordnungsgemäß zu bewirtschaften, insbesondere die Grundstücke mit dem erforderlichen Natur- und Handelsdünger zu düngen sowie alles zu vermeiden, was eine Ausbeutung des Bodens mit sich bringen könnte, und - sofern nichts anderes vereinbart wurde - sind die Grundstücke im selben Kulturzustand zurückzugeben, in welchem sie übernommen wurden.

Die Bewirtschaftungsberechtigte ist des Weiteren verpflichtet, die forstwirtschaftlichen Grundstücke wie ein ordentlicher Forstwirt zu bewirtschaften, Auf- und

Durchforstungsarbeiten fachgerecht durchzuführen bzw. durchführen zu lassen und ev. anfallendes Schadholz ohne Aufschub aufzuarbeiten bzw. aufarbeiten zu lassen. Schlägerungen hiebsreifer Bestände bedürfen der Zustimmung durch den Bewirtschaftungsüberlasser.

Die Bewirtschaftungsberechtigte hat für die ordnungsgemäße Erhaltung von Gebäuden Sorge zu tragen, Maschinen und Geräte, wie sie auf der Liegenschaft in derzeitigem Zustand in Gebrauch sind, zu erhalten und zu pflegen.

V.

Von einer Verbücherung des hier vereinbarten Bewirtschaftungsrechtes wird einvernehmlich Abstand genommen.

VI.

Die Parteien nehmen zur Kenntnis, dass

- *eine Kopie der Sozialversicherungsanstalt der Bauern zu übermitteln ist,*
- *der Bewirtschafterwechsel bei der zuständigen Bezirksbauernkammer zu melden ist,*
- *dieser Vertrag wie ein Pachtvertrag zu vergebühren ist.*

VII.

Die mit dem Abschluss dieses Vertrages verbundenen Kosten und Gebühren trägt die Bewirtschaftungsberechtigte.

IX.

Die Vertragsparteien erklären an Eides Statt, dass sie österreichische Staatsbürger und Deviseninländer mit dem ordentlichen Wohnsitz im Inland gemäß den Begriffsbestimmungen des Devisengesetzes sind.

X.

Mündliche Zusatzvereinbarungen haben keine Gültigkeit.

Grundbuch

Laut Grundbuchauszug stehen die Grundstücke, auf die sich die Entschädigungszahlung bezieht (Gst 36 und Gst 772 Grundbuch Katastralgemeinde 23***** X***** , Einlagezahl 1*****), im Miteigentum von Johannes und Maria P***** , Anteile jeweils 1/2.

Das Grundstück 36, 7.186 qm, ist als "Landw (Feld/Wiese)", das Grundstück 772, 16.980 qm, ist mit 16.630 qm als "Landw (Feld/Wiese)" und mit 350 qm als "Sonst (Betriebsf.)" ausgewiesen.

Aus dem Grundbuch ergibt sich, dass das Grundstück 772 (ebenso wie das Grundstück 782) bereits auf Grund eines Dienstbarkeitsvertrags aus dem Jahr 1967 mit der "Dienstbarkeit der Gasleitung und der technischen Anlagen" belastet ist.

Auf Grund des Dienstbarkeitsvertrags vom 15. 9. 2008 wurden die Grundstücke 36 und 772 mit der "Dienstbarkeit der Gasleitung und Lichtwellenkabel" belastet.

Handschriftlich vermerkt ist (vom Finanzamt): 57.610 Wald, 137.982 gesamt, Leitungen über Grundstücke 772, 36, kein Wald.

Dienstbarkeitsvertrag

Die EVN Netz GmbH schloss am 15. 9. 2008 mit Maria und Johannes P***** folgenden Dienstbarkeitsvertrag ab:

1. Der Grundeigentümer räumt der EVN und deren Rechtsnachfolgern im Eigentum der vertragsgegenständlichen Anlagen - im folgenden kurz Anlage genannt - nachstehende dingliche Rechte in Form einer Dienstbarkeit ein:

a) Das Recht, auf dem (den) in der (den) Katastralgemeinde(n) gelegenen Grundstück(en)

KGNr	Katastralgemeinde	Grundstück	EZ	GBNr	Grundbuch	Beanspruchung
23*****	X*****	36	1*****	23*****	X*****	Gasleitungen und Lichtwellenkabel
23*****	X*****	772	1*****	23*****	X*****	Gasleitungen und Lichtwellenkabel

die bezeichnete Anlage zu verlegen bzw. zu errichten gemäß beiliegendem Lageplan.

b) Das Recht, diese Anlage auf dem (den) unter 1 a) genannten Grundstück(en) zu betreiben, zu überprüfen, instandzuhalten, zu erneuern und umzubauen, jederzeit in die Leerohre Lichtwellenleiterkabel einzubringen und für Telekommunikationsdienste zu nutzen und alles was diese Arbeiten sowie den sicheren Bestand oder Betrieb der Anlagen hindern oder gefährden kann, zu beseitigen, und hierzu diese(s) Grundstück(e) jederzeit durch die hierzu bestellten Personen zu betreten; über dasselbe (dieselben) Baustoffe und Baugeräte an- und abzuliefern und es (sie), soweit notwendig und zweckmäßig, auch mit Fahrzeugen jeder Art zu befahren.

2. Der Grundeigentümer verpflichtet sich gegenüber der EVN und ihren Rechtsnachfolgern im Eigentum der unter Punkt 1 a) genannten Anlage:

a) den Bestand und den Betrieb der genannten Anlage samt allen Arbeiten und Vorkehrungen in dem unter Punkt 1 genannten Umfange zu dulden und alles zu unterlassen, was eine Beschädigung oder Störung der Anlage zur Folge haben könnte.

b) die EVN rechtzeitig von beabsichtigten Arbeiten, durch welche die Anlage Schaden nehmen könnte, zu verständigen, damit diese (EVN) eine unentgeltliche Schutzaufsicht beistellen kann.

c) auf dem (den) in Punkt 1 a) genannten Grundstück(en) auf einem Grundstreifen von 5 m links und 5 m rechts der Anlage ohne Zustimmung der EVN keinerlei Aufgrabungen vorzunehmen bzw. Bauwerke jeder Art auszuführen.

3. a) Als einmalige Entschädigung für die Einräumung dieser dinglichen Rechte hat die EVN dem Grundeigentümer einen Pauschalbetrag von EUR 907,20 (in Worten: Euro ---) zu bezahlen.

b) Nach Bezahlung der Entschädigung gemäß Punkt 3 a) sind sämtliche Ansprüche aus der Einräumung der vertragsgegenständlichen Dienstbarkeit abgegolten.

4. Darüber hinausgehend verpflichtet sich EVN, jeden bei den Arbeiten zur Errichtung, Instandhaltung und Betrieb verursachten erweislichen Schaden (insbesondere Flurschaden, Bewirtschaftungsschwierigkeit, ursächlich bedingter Folgeschaden), welcher durch die Ausübung der unter Punkt 1 eingeräumten Rechte hervorgerufen wird, jeweils angemessen bar zu ersetzen. EVN wird den/die Grundeigentümer gegen Schadenersatzansprüche Dritter, welche sich aus der Errichtung und dem Betrieb der Anlagen ergeben können, schad- und klaglos halten.

5. Die Kosten der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages sowie die damit zusammenhängenden Gebühren trägt die EVN. Die Kosten einer allfälligen rechtsfreundlichen Beratung und Vertretung trägt jeder Vertragspartner selbst.

6. Der Grundeigentümer gibt seine ausdrückliche Zustimmung, daß ohne sein weiteres Einvernehmen die Dienstbarkeiten im Umfange der Punkte 1 und 2 dieses Vertrages ob dem (den) in der Katastralgemeinde(n) gelegenen Grundstück(en)

KGNr	Katastralgemeinde	OrtNr	EZ	GBNr	Grundbuch
23*****	X*****	36	1*****	23*****	X*****
23*****	X*****	772	1*****	23*****	X*****

als dienende(s) Grundstück(e) zugunsten der EVN Netz GmbH und ihren Rechtsnachfolgern im Eigentum der vertragsgegenständlichen Anlage grundbürgerlich einverleibt werden.

7. Der Grundeigentümer ist verpflichtet, die zur grundbürgerlichen Einverleibung allenfalls noch weiters notwendigen Urkunden ordnungsgemäß zu unterfertigen bzw. zur Verfügung zu stellen.

8. Dieser Vertrag wird in einer Urschrift ausgefertigt, die in der Verwahrung der EVN verbleibt.

(Datum, Unterschriften, Beglaubigungen)

Rechnung

Auf einem Formular der EVN AG stellten "P***** Johannes bzw. Maria" in *****Adresse*****, der EVN AG für "Einräumung der Grundinanspruchnahme", "Einräumung der Dienstbarkeit" sowie einem weiteren, unleserlichen Grund gemäß Vergütungssätzen der NÖ Landes-Landwirtschaftskammer hinsichtlich der Grundstücke 36 und 772 in X*****, Beanspruchung 162 Ifm x 67,77 netto 10.978,7 EUR, zuzüglich 12% USt von 1917,4 EUR, Rechnungsbetrag 12.276,2 EUR, in Rechnung. Ferner wurde vermerkt "Durchschnittsteuersatz von 12%", daneben Unterschrift Maria P***** sowie "erhalten am 10. 10. 2008".

Anbringen vom 7. 1. 2014

Am 7. 1. 2014 reichte der Bf beim Finanzamt folgendes mit 2. 1. 2014 datiertes, als "Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008" bezeichnetes Anbringen ein:

Sehr geehrte Damen und Herren,

ich berufe gegen oben angeführten Bescheid vom 18.12.2013 und in Folge gegen den Bescheid der Vorschreibung von Anspruchszinsen ebenfalls vom 18.12.2013 mit folgender Begründung:

Ich führe weder einen landwirtschaftlichen Betrieb noch bin ich in einer Landwirtschaft angestellt und kann daher keine Einkünfte aus einer Landwirtschaft beziehen.

Im gegenständlichen Geschäft handelte es sich um eine Veräußerung einer Dienstbarkeit bzw. eine Entschädigung für eine Wertminderung der betroffenen Grundstücke, wobei beide Geschäfte nicht als Einkommen zu betrachten sind. Ich sehe diesen Vertrag als eine Veräußerung und nicht als Einkommen und finde es daher falsch, dass dieser Betrag dem Jahreseinkommen angerechnet werden soll. Ich brauche ja auch nicht den Verkauf meines Autos beim Steuerausgleich angeben.

Da es sich, wie oben angeführt, nicht um ein Einkommen aus der Landwirtschaft handeln kann, ersuche ich um Korrektur des Bescheides und Mitteilung, ob aus einem anderen Titel eine Abgabe fällig wird.

Mit freundlichen Grüßen

*Johannes P*****.*

Das Finanzamt vermerkte, dass seiner Ansicht nach aus der Begründung hervorgehe, "dass die Beschwerde nur E, nicht WA betrifft".

Beschwerdevorentscheidung vom 9. 4. 2014

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9. 4. 2014 wies das Finanzamt die "Beschwerde vom 07.01.2014" des Bf gegen den "Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008" als unbegründet ab.

Begründung:

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Eine Abänderung des Zinsenbescheides hat nicht zu erfolgen.

Die Berufung ist daher abzuweisen.

Beschwerdevorentscheidung vom 18. 6. 2014

Mit als "BESCHEID 2008" Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO" bezeichneter Beschwerdevorentscheidung vom 18. 6. 2014 wies das Finanzamt die "Beschwerde vom 07.01.2014 gegen den Bescheid vom 18.12.2013" als unbegründet ab. Dies begründete das Finanzamt folgendermaßen:

Die aufgrund der Gasleitung belasteten landwirtschaftlichen Grundstücke stehen in Ihrem Hälfteneigentum. Die Entschädigung betrifft die Einräumung der Dienstbarkeit der Gasleitung und auch die Wertminderung des Grund und Bodens. Da Hälfteneigentum an den belasteten Grundstücken besteht, ist auch die Entschädigung zur Hälfte Ihnen zuzurechnen und sind die Einkünfte bei Ihnen zu versteuern - auch die Rechnung lautet auf beide Grundstückseigentümer. Da landwirtschaftliche Grundstücke betroffen sind, liegen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vor - auch wenn die Landwirtschaft nicht von Ihnen selbst bewirtschaftet wird.

Die Entschädigung betreffend die Wertminderung des Grund und Bodens ist steuerfrei und wurde pauschal mit einem Abzug von 30% berücksichtigt.

Aus dem dargestellten Sachverhalt ergibt sich keine Bescheidänderung und ist die Beschwerde abzuweisen.

Die Rechtsbelehrung lautet:

Rechtsbelehrung: Diese Beschwerdevorentscheidung wirkt wie eine Entscheidung über die Beschwerde (§ 263 Abs. 3), es sei denn, dass innerhalb eines Monats nach Zustellung der Beschwerdevorentscheidung der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht bei dem oben angeführten Amt gestellt wird. Bei rechtzeitiger Einbringung dieses Antrages gilt die Beschwerde ab diesem Zeitpunkt wieder als unerledigt; im Übrigen bleiben aber die Wirkungen der Beschwerdevorentscheidung bis zur abschließenden Erledigung erhalten.

Aus dem gesamten Text ist nicht ersichtlich, ob die Beschwerdeentscheidung über den Bescheid vom 18. 12. 2013 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 oder über den Bescheid vom 18. 12. 2013 betreffend Einkommensteuer 2008 abspricht.

Anbringen vom 3. 9. 2014

Am 3. 9. 2014 reichte der Bf beim Finanzamt ein mit diesem Tag datiertes und als "Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008" bezeichnetes Anbringen ein:

Sehr geehrte Damen und Herren,

ich erhebe aufgrund § 299 BAO nach Versäumung der Einspruchsfrist gegen den Bescheid vom 18. Juni 2014 Beschwerde mit folgender Begründung:

Die Verspätete Einreichung erfolgt mit folgender Begründung:

Ich habe mehrmals am zuständigen Amt nachgefragt und mir wurde zugesagt, dass wegen EDV Probleme der Bescheid verspätet zugestellt wird. Daraufhin habe ich auf die Zusendung eines entsprechenden Bescheides per RSP Brief gewartet, da mir sowohl der Erstbescheid als auch eine Nachverrechnung zum Lohnsteuerausgleich 2010 per RSP Brief zugesandt wurde. Erst auf meine telefonische Nachfrage am Finanzamt am 02.09.2014 wurde mir mitgeteilt, dass die Zusendung mit der Zurverfügungstellung auf Finanz online erfolgt und damit auch die Einspruchsfrist verstrichen ist. Ich möchte daher um Nachsicht der Fristversäumung ersuchen.

Begründung der Beschwerde:

Als Begründung für die Beschwerdeablehnung in Ihrem Schreiben vom 18. Juni 2014 führen Sie an, dass sowohl die Wertminderung als auch der Ertragsentgang der landwirtschaftlichen Fläche nicht Einkommenssteuerpflichtig sind, sondern nur jener Teil der sich auf die Dienstbarkeit beläuft.

Wie Sie aus beiliegender Entschädigungsaufstellung ersehen, belaufen sich nur € 5,- pro Ifm benötigter Fläche auf die Dienstbarkeit und dies ergibt einen Gesamtbetrag von € 810,- wobei nur 50 % aufgrund der Besitzverhältnisse mir zuzurechnen sind.

Ich ersuche um Korrektur des Einkommenssteuerbescheides von 2008 und Zusendung des korrigierten Bescheides.

Vom Finanzamt ist handschriftlich vermerkt:

Als Antrag auf Aufhebung der BVE gewertet, da Beschwerde verspätet wäre.

Entschädigungssätze

Beigefügt war folgendes Berechnungsblatt der EVN Netz GmbH mit handschriftlichen Ergänzungen betreffend Erdgas-Hochdruckleitung SÜD 3 Südschiene (handschriftlich: "SÜD 1 +")

Entschädigungssätze auf 8 m Breite (handschriftlich: 10)

Steuersätze :

Die angeführten Entschädigungssätze verstehen sich excl. Mwst.

0% Pensionisten, Selbst. Private

12% Pauschalierte

20% Buchführungspflichtige

pro / Sichtmarker € 1.000,00

pro / LWL-Schacht € 1.500,00

	<i>pro Ifm</i>	<i>handschriftlich</i>
<i>Grundinanspruchnahme Gasltg</i>	€ 44,00	55,00
<i>Dienstbarkeit (=VERTRAGSWERT*)</i>	€ 4,00	5,00
<i>Lichtwellenleiter (LWL)</i>	€ 7,77	7,77
<i>Summe</i>	€ 55,77	67,77

**) bei VERTRAGSWERT über € 600 für Dienstbarkeit bei Notar beglaubigen!!!*

Die Entschädigungssätze sind gültig für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke !

Vor Baubeginn erfolgt eine Benachrichtigung seitens der EVN und eine Beweissicherung mit der Baufirma (Umfangermittlung = Protokoll, Photo etc.) für die AMA-Meldung

Flurschäden werden nach Richtlinien der NÖ LLWK und nach tatsächlichem Umfang abgegolten.

Abweisungsbescheid vom 10. 12. 2014

Mit Bescheid vom 10. 12. 2014 wies das Finanzamt den "Antrag gemäß § 299 Abs. 1 Bundesabgabenordnung vom 03.09.2014, eingebracht am 03.09.2014 betreffend Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich Einkommensteuer 2008 vom 18.6.2014" ab und begründete dies wie folgt:

Gemäß § 299 BAO ist die Aufhebung eines Bescheides nur zulässig, wenn der Spruch des Bescheides sich als unrichtig erweist.

Der Spruch des Bescheides vom 18.6.2014 sagt aus, dass die Beschwerde vom 7.1.2014 (Einlangen beim Finanzamt) als unbegründet abgewiesen wird. Dieser Spruch erweist sich nicht als unrichtig.

In der Begründung der Beschwerdevorentscheidung wird ausgeführt, warum die Entschädigungszahlung der Einkommensteuer zu unterziehen ist. Ergänzend wird noch darauf hingewiesen, dass die Aufteilung der Entschädigungszahlung laut vorgelegtem Schriftstück in die einzelnen Komponenten für die Finanzverwaltung keine Bindungswirkung hat und daher für die Aufteilung die Erfahrungswerte der Finanzverwaltung heranzuziehen sind.

Da kein unrichtiger Bescheidspruch vorliegt, ist der Antrag abzuweisen.

Anbringen vom 17. 12. 2014

Mit als "Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008" bezeichnetem Anbringen vom 17. 12. 2014, beim Finanzamt am 18. 12. 2014 persönlich überreicht, führte der Bf aus:

Ich erhebe Beschwerde gegen den Bescheid vom 10.12.2014 wegen nachstehend angeführter Punkte:

Ihre Vorschreibung einer Nachzahlung von Lohnsteuer im Jahr 2008 bezieht sich auf die von der EVN Netz GmbH durchgeföhrten Entschädigungszahlung.

Dieser Entschädigungszahlung liegt ein privatrechtlicher Vertrag, der aus mehreren Bestandteilen besteht, zugrunde. Aufgrund dieses Vertrages und der damit verbundenen Geldüberweisung begründen Sie Ihre Nachforderung.

Aufgrund Ihrer Ausführungen und der Gesetzeslage ist nur jener Teil dem Einkommen zuzurechnen welcher die Dienstbarkeit betrifft und dieser ist im Vertrag mit der EVN eindeutig festgehalten worden. Wie schon in meiner letzten Beschwerde angeführt und mit entsprechenden Unterlagen belegt, beträgt die Dienstbarkeitsabgeltung 5,- €/Ifm beziehungsweise gesamt 810,- € für beide Besitzer.

Ihre Argumentation diesen Vertragsbestandteil für die Finanz als nicht bindend zu erklären ist für einen Steuerzahler unverständlich, da die Rechtsprechung in Österreich auf Gesetzen und Verträgen beruht und daher jeder Zusatz zu einem Vertrag diesem bindend zugehörig ist. Sollte dies per Gesetz für die Finanz nicht gelten ersuche ich um Mitteilung der entsprechenden Gesetzesstelle. Ansonsten ersuche ich um Korrektur des Einkommenssteuerbescheides von 2008 und Zusendung des korrigierten Bescheides.

Sollte es in dieser Causa zu einem Verfahren vor dem Finanzgericht kommen bestehe ich auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Stellungnahme des Fachbereichs Bodenschätzung/Bewertung

Die Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung, Steiermark, gab über Ersuchen des Finanzamts vom 12. 2. 2015 mit Datum 28. 7. 2015 folgende Stellungnahme zur Höhe der Bodenwertminderung ab:

Sachverhalt:

*Für die Dienstbarkeit der Gasleitung Südschiene wurde an die Eigentümer der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke 36 und 772 in der KG X***** ein Netto-Entschädigungsbetrag in der Höhe von € 10.978,74 bezahlt.*

Grundlage für die folgende Berechnung ist der Anhang VI zu den Einkommensteuerrichtlinien: "Steuerliche Behandlung der Entschädigungen für die Einräumung von Leitungsrechten bei ober- und unterirdischen Leitungen."

Überspannung landwirtschaftliche Fläche:

Für die Berechnung des steuerfreien Anteils wurde die Beeinträchtigung mit 22% (entspricht einer starken bis sehr starken Beeinträchtigung und einem niederen/mittleren Bodenwert) festgelegt.

*Als Vergleichswert für landwirtschaftliche Flächen wurde aus Kauffällen in der KG X***** und in vergleichbaren Katastralgemeinden ein arithmetisches Mittel von € 2,50 berechnet. Geht man aufgrund der Nähe zu einem Siedlungsgebiet von einem „höherwertigen Grünland“ aus, kann dieser Wert um 100% auf € 5,00/m² angehoben werden.*

Jahr	Veräußerer	Erwerber	Katastralgemeinde	Grundst. ¹	Bodenklimazahl	zehn ²
2009	Pu*****	B*****	Ramplach	90/1	57,6	3,00
2013	R*****	Po*****	Wartmannstetten	271/1 u.a.	44,8	2,68
2012	S*****	Ro*****	Wartmannstetten	524	61,7	2,00
2009	Pu*****	F*****	Wartmannstetten	691	21,4	2,75
2010	N*****	P*****	X*****	691	41,7	2,00
			Mittelwert		45,4	2,50

Berechnung

Art der Belastung und Verkehrswertstufe	22%
Korrekturfaktor Leitungsdurchmesser	1,50
Korrekturfaktor Thermische Auswirkungen	1,10
	36,3%

Vergleichswert €/m ²	Servitutsfläche m ²	Verkehrswert Servitutsfläche €	Bodenwertminderung %	Bodenwertminderung €
5,00	2.430	12.150	36,3%	4.410,45

Der auf die Bodenwertminderung entfallende Anteil beträgt gerundet € 4.410,00.

Beschwerdevorentscheidung vom 24. 8. 2015

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 24. 8. 2015 "betreffend die Beschwerde vom 17.12.2014, eingelangt am 18.12.2014 von Herrn Johannes P*****, [*****Adresse*****], gegen den Abweisungsbescheid vom 10.12.2014" gab das Finanzamt der angeführten Beschwerde Folge und hob den Bescheid vom 10. 12. 2014 auf.

Begründung:

Der Bescheid vom 10.12.2014 wird wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben.

Approbationsdatum ist der 24. 8. 2015.

Aufhebungsbescheid vom 25. 8. 2015

Mit "Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Bundesabgabenordnung (BAO)" hob das Finanzamt den "Bescheid vom 18.06.2014 (Beschwerdevorentscheidung)" gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf und begründete dies so:

Die Aufhebung erfolgt aufgrund des Antrages vom 3.9.2014 (der diesbezüglich ergangene Bescheid vom 10.12.2014 - Abweisung - wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.8.2015 aufgehoben).

Auf die gleichzeitig ergehende ersetzende Beschwerdevorentscheidung wird verwiesen.

Approbationsdatum ist der 25. 8. 2015.

Beschwerdevorentscheidung vom 25. 8. 2015

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25. 8. 2015 änderte das Finanzamt "aufgrund der Beschwerde vom 07.01.2014" den "Bescheid vom 18. 12. 2012" gemäß § 262 BAO ab. Das Datum der Beschwerdevorentscheidung in dem dem Bundesfinanzgericht elektronisch vorgelegten Finanzamtsakt ist händisch eingefügt, das vom EDV-Programm eingesetzte Bescheiddatum wurde geschwärzt und händisch ergänzt (richtig wäre: 18. 12. 2013):

25.03.2015

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2008
Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 07.01.2014 wird der Bescheid vom [REDACTED] 18.12.2012 geändert.

Überschrift und Spruch lauten:

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2008

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 07.01.2014 wird der Bescheid vom 18. 12. 2012 geändert.

Die Einkommensteuer

wird für das Jahr 2008

festgesetzt mit -495,06 €

Bisher war vorgeschrieben -314,77 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen

im Jahr 2008 beträgt 51.514,68 €

Der Bescheid wurde nach Darstellung der Berechnungsgrundlagen, darin enthalten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 3.943,10 €, folgendermaßen begründet:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 5.537,95 € nicht übersteigen.

Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften können höchstens im Ausmaß von 100 € als Sonderausgabe berücksichtigt werden (§ 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988).

Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Infolge Aufhebung der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 18.6.2014 betreffend die Einkommensteuer 2008 ist die gegenständliche Bescheiderlassung erforderlich.

Im Bescheid vom 18.12.2013 wurde die steuerfreie Bodenwertminderung pauschal mit 30 % berücksichtigt. Aufgrund des Beschwerdeverfahrens wurde durch den Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung unter Zugrundelegung von Vergleichswerten die Bodenwertminderung mit 4410 € ermittelt. Die Entschädigungszahlung von 12296,20 € wurde um diesen Betrag vermindert und die Hälfte des verbleibenden Betrages in der Beschwerdevorentscheidung ausgewiesen.

Die dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Ausfertigung weist eine Unterschrift für die Frau Vorstand des Finanzamts auf.

Anbringen vom 21. 9. 2015

Am 21. 9. 2015 reichte der Bf folgendes mit 21. 9. 2015 datierte und als "Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommenssteuer 2008" bezeichnete Anbringen ein:

Ich erhebe Beschwerde gegen den Bescheid vom 25.08.2015 wegen nachstehend angeführter Punkte:

Es wird in der Abgabenberechnung beziehungsweise bei der Festlegung des Wertes der zur Abgabenberechnung herangezogen wurde auf einen Vergleichswert der durch den Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung ermittelt wurde hingewiesen. Da diesem Rechtsgeschäft aber ein ordnungsgemäßer Vertrag mit detaillierten Abgeltungsbeträgen zugrunde liegt anerkenne ich den ermittelten Wert nicht an, solange mir nicht jene Gesetzesstelle mitgeteilt wird, aufgrund derer, Sie den Rechtsvertrag zwischen zwei Parteien als ungültig erklären können.

Aufgrund Ihrer Ausführungen und der Gesetzeslage ist nur jener Teil dem Einkommen zuzurechnen welcher die Dienstbarkeit betrifft und dieser ist im Vertrag mit der EVN eindeutig festgehalten worden. Wie schon in meiner letzten Beschwerde angeführt und mit entsprechenden Unterlagen belegt, beträgt die Dienstbarkeitsabgeltung 5,- €/Ifm beziehungsweise gesamt 810,- € für beide Besitzer.

Bitte um Mitteilung der gesetzlichen Grundlage mit welcher eine Vergleichsreterhebung über einen Vertrag gestellt werden darf oder um Berichtigung der Abgabenvorschreibung.

Sollte es in dieser Causa zu einem Verfahren vor dem Finanzgericht kommen bestehe ich auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Verfahrenschronologie

Das Finanzamt erstellte am 26. 11. 2015 folgende Übersicht über das Verfahren:

Aus dem Abgabeninformationssystem:

L1

16.01.2009 Erklärung eingelangt

26.01.2009 Erstbescheid -2.248,12

-2.248,12 auf Girokonto überwiesen

E1

18.12.2013 § 303 (4) zu Bescheid v. 26.01.2009
18.12.2013 Erstbescheid (neue Sachentscheidung) -314,77
07.01.2014 Beschwerde g. Bescheid v. 18.12.2013 eingelangt
18.06.2014 BVE mit Abweisung der Beschwerde
07.01.2014¹⁾ Beschwerde g. Bescheid v. 18.06.2014 eingelangt
25.08.2015 * BVE -495,06

händischer Bescheid

21.09.2015 Vorlageantrag eingelangt

Handschriftliche Darstellung des Finanzamts:

18. 6. 14 BVE

3. 9. 14 Antrag § 299 BAO

10. 12. 14 Abweisung des Antrags v. 3. 9. 14

18. 12. 14 Beschwerde gegen Abweisungsbescheid v 10. 12. 14

24. 8. 15 BVE mit Aufhebung des Abweisungsbesch. v. 10. 12. 14

25. 8. 15 Aufhebungsbescheid mit Aufhebung der BVE v. 18. 6. 14

21. 9. 15 Vorlageantrag

1) Nach Aktenlage richtig wohl: 3. 9. 2014

Vorlage

Mit Bericht vom 3. 12. 2015 legte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor:

Beschwerde vom 2. 1. 2014

angefochten: Einkommensteuerbescheid vom 18. 12. 2013

Datum Beschwerdevorentscheidung 25. 8. 2015

Datum Vorlageantrag: 21. 9. 2015

und führte unter anderem aus:

Sachverhalt:

*Herr P***** Johann ist Hälfteeigentümer der EZ 1***** KG 23*****, auf welcher Gasleitungen und Lichtwellenleiterkabel von der Firma EVN verlegt wurden. Für die Einräumung der Grundinanspruchnahme und der Dienstbarkeit wurde von der Firma EVN eine Zahlung in der Höhe von € 12.296,20 geleistet. Die Hälfte davon ist Herrn P***** zuzurechnen und als Einkünfte aus Land- und Fortwirtschaft zu versteuern. Die*

Entschädigung betreffend Wertminderung des Grund und Bodens ist steuerfrei und wurde pauschal mit einem Abzug von 30% im Bescheid vom 18.12.2013 berücksichtigt.

*Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.06.2014 wurde die Beschwerde vom 07.01.2014 gegen den Bescheid vom 18.12.2013 als unbegründet abgewiesen. Am 03.09.2014 stellte Herr P***** den Antrag auf Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung, welcher am 10.12.2014 abgewiesen wurde. Gegen diesen Abweisungsbescheid wurde am 17.12.2014 Beschwerde erhoben. In dieser Beschwerde bringt Herr P***** vor, dass die Dienstbarkeitsabgeltung € 5,-/fm beziehungsweise gesamt € 810,- beträgt.*

Am 28.07.2015 wurde durch den Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung die Bodenwertminderung rechnerisch mit einem Betrag von 4.410,45 ermittelt. Diese Bodenwertminderung iHv € 4.410,45 wurde bei der Entschädigungszahlung iHv €12.296,20 zum Abzug gebracht. Die Hälfte des verbleibenden Betrages wurde sodann in der nach Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung vom 18.6.2014 ersetzenen Beschwerdevorentscheidung vom 25.08.2015 ausgewiesen. Am 21.09.2015 stellte der Beschwerdeführer sodann den Vorlageantrag, da er die vom Fachbereich rechnerisch ermittelte Bodenwertminderung nicht anerkannt, zumal im vorgelegten Schriftstück der Firma EVN detaillierte Abgeltungsbeträge ausgewiesen sind.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde in der Beschwerdevorentscheidung berücksichtigt, steht jedoch aufgrund der Höhe der Einkünfte der Gattin nicht zu.

Beweismittel:

Stellungnahme Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung

Einkommensteuerbescheid der Gattin

Stellungnahme:

Vertragliche Vereinbarungen über die Zuordnung der Entschädigungssumme sind für die Behörde nicht bindend (RV/4100532/2013).

Ein Gutachten, das der freien Beweiswürdigung der Behörde unterliegt, wurde nicht vorgelegt. Durch den Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung wurde der auf die Bodenwertminderung entfallende Anteil rechnerisch aufgrund von Vergleichswerten ermittelt und der Beschwerdevorentscheidung zugrundegelegt. Das Finanzamt beantragt daher, die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen, jedoch das Erkenntnis ohne Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages zu erlassen.

Ein Teil des oben wiedergegebenen Akteninhalts wurde vom Finanzamt mit dem Vorlagebericht am 3. 12. 2015 dem Bundesfinanzgericht elektronisch vorgelegt, ein Teil mit der Stellungnahme vom 3. 3. 2016 (siehe unten).

Ergänzungersuchen vom 17. 12. 2015

Mit E-Mail vom 17. 12. 2015 richtete das Bundesfinanzgericht - ausgehend von dem ihm bis dahin bekannten Akteninhalt - ein Ergänzungersuchen an das Finanzamt:

Die als Berufung bezeichnete Beschwerde vom 2. 1. 2014 richtet sich gegen „den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommenssteuer 2008“ vom 18. 12. 2013 sowie gegen den Anspruchszinsenbescheid vom selben Tag jeweils mit der Begründung, der Bf „führe weder einen landwirtschaftlichen Betrieb noch“ sei er „in einer Landwirtschaft angestellt“ und könne „daher keine Einkünfte aus einer Landwirtschaft beziehen.“ Der Bf sehe die erhaltene Entschädigung nicht als (steuerpflichtiges) Einkommen. Auch der Vorlageantrag vom 21. 9. 2015 spricht von einer „Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommenssteuer 2008“.

Das Finanzamt geht (siehe den Vermerk auf der Beschwerde vom 2. 1. 2014) von einer Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid, nicht aber gegen den Wiederaufnahmebescheid aus.

Der Wiederaufnahmebescheid vom 18. 12. 2013 ist ausdrücklich als solcher bezeichnet („Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008“), der Einkommensteuerbescheid als „EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2008“.

Angesichts des klaren Wortlauts der Erklärung des angefochtenen Bescheids (§ 250 Abs 1 lit a BAO) und des Umstands, dass auch der Wiederaufnahmebescheid mit der Begründung, allfällige neue Tatsachen oder Beweismittel seien nicht geeignet, einen im Spruch anderslautenden Einkommensteuerbescheid herbeizuführen (§ 303 Abs 1 letzter Satzteil BAO), bekämpft werden kann, ist im Wege eines Mängelbehebungsverfahrens nach § 85 Abs 2 BAO (unter Rechtsbelehrung gemäß § 113 BAO) vorab zu klären, ob sich die Beschwerde vom 2. 1. 2014 nur gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2008 vom 18. 12. 2014, nur gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 18. 12. 2014 oder gegen beide Bescheide richtet...

*Laut Grundbuchsatz vom 17. 5. 2013 sind Maria und Johannes P***** jeweils zu ½ Anteilen Eigentümer land- und forstwirtschaftlich genutzter Liegenschaften im Gesamtausmaß von 137.982 qm. Die streitgegenständliche Leitung betrifft nur das Grundstück Nr. 36 im Ausmaß von 7.186 qm (Feld/Wiese) und das Grundstück Nr. 772 im Ausmaß von 16.980 qm (hauptsächlich Feld/Wiese).*

Der Dienstbarkeitsvertrag wurde von der EVN Netz GmbH mit beiden Grundstückseigentümern abgeschlossen. Das Entgelt für die für die Einräumung der dinglichen Rechte an beide Eigentümer betrug laut Dienstbarkeitsvertrag vom 15. 9. 2008 907,20 €. Aktenkundig ist eine Rechnung für „Einräumung der Grundinanspruchnahme“, „Einräumung der Dienstbarkeit“ sowie eine weitere, im elektronisch vorgelegten Akt

unlesbare Leistung vom 12. 8. 2008 von „P***** Johannes bzw Maria“ über 10.978,70 € zuzüglich 10% USt, insgesamt 12.296,1***** €, betreffend die beiden Grundstücke und „162 Ifm x 67,77“, unterfertigt (nur) von Maria P*****.

Die Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2008 vom 18. 6. 2014 führt aus: ...

Die dagegen erhobene „Berufung“ vom 3. 9. 2014 wurde nicht als verspäteter Vorlageantrag, sondern (zutreffend) als Antrag auf Bescheidaufhebung nach § 299 BAO gewertet. Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 10. 12. 2014 abgewiesen. Einer dagegen erhobenen Beschwerde wurde mit BVE vom 24. 8. 2015 Folge gegeben und der Bescheid vom 10. 12. 2014 aufgehoben.

Mit (neuerlichem) Bescheid vom 25. 8. 2015 wurde die Beschwerdevorentscheidung vom 18. 6. 2014 aufgehoben und gleichzeitig eine neue Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2008 erlassen.

Inhaltlich wird in der BVE vom 25. 8. 2015 zum Thema Entschädigung ausgeführt: ...

Im aktenkundigen Einkommensteuerbescheid vom 18. 12. 2013 an die Gattin Maria P***** wurde begründend ausgeführt: ...

Aktenkundig ist eine Stellungnahme zur Höhe der Bodenwertminderung durch den Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung vom 28. 7. 2015. Ob diese dem Bf konkret (oder nur im Rahmen der BVE) vorgehalten wurde, lässt sich aus dem vorgelegten Akt nicht entnehmen.

Im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 18. 12. 2008 sind land- und forstwirtschaftliche Einkünfte des Bf von 4.303,67 € enthalten, in jenem an seine Ehegattin von 2.696,84 €. In der BVE vom 25. 8. 2015 sind land- und forstwirtschaftliche Einkünfte des Bf von 3.943,10 € ausgewiesen.

Vorgelegt wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid eines der beiden Miteigentümer....

Bekanntlich sind gemäß § 188 BAO Einkünfte aus den hier in Betracht kommenden Einkunftsarten Land- und Forstwirtschaft oder Vermietung und Verpachtung festzustellen, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind. Einer der Fälle des § 188 Abs. 4 BAO liegt hier nicht vor.

Vor einer Entscheidung über die Höhe der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (oder aus Vermietung und Verpachtung) in den Einkommensteuerverfahren wäre mE somit zunächst ein Einkünffefeststellungsbescheid zu erlassen, wenn tatsächlich gemeinsame Einkünfte erzielt wurden...

Das Finanzamt geht von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft aus. Offenbar wurden bisher derartige Einkünfte nur von Maria P***** erzielt (siehe die Ausführungen des Bf in seiner Beschwerde, dass er kein Landwirt sei, die Rechnungsunterfertigung nur durch

*Maria P***** und die Ausführungen des Finanzamt im Einkommensteuerbescheid Maria P***** betreffend „gewinnerhöhenden Betrag“).*

Es ist an Hand des vorgelegten Akts auch nicht nachvollziehbar, warum die land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte beim Bf ursprünglich 4.303,67 €, jene der Gattin aber 2.696,84 € betragen haben, wenn ein gemeinsamer land- und forstwirtschaftlicher Betrieb geführt worden sein sollte.

*Wurde 2008 eine Land- und Forstwirtschaft nur von Maria P***** geführt, wäre zu begründen, warum die strittige Entschädigungszahlung als land- und forstwirtschaftliche Einkünfte anteilig (?) auch dem Bf zugerechnet werden.*

*Wurde 2008 eine Land- und Forstwirtschaft von den Ehegatten Johannes und Maria P***** gemeinsam geführt, wäre – über den Umstand des zivilrechtlichen Miteigentums an den Grundstücken hinaus - zu begründen, wieso das Finanzamt von einer GesBR ausgeht (zB Steuererklärungen, Meldung an die SV der Bauern, AMA-Meldungen usw).*

Waren 2008 die Grundstücke hingegen verpachtet, wäre zu prüfen, ob land- und forstwirtschaftliche Einkünfte oder solche aus Vermietung und Verpachtung erzielt wurden. Auch hier stellt sich die Frage, wer Verpächter ist (Pachtverträge, Steuererklärungen, Meldung an die SV der Bauern, AMA-Meldungen usw).

In diesem Fall wären auch die laufenden Pachteinnahmen und Ausgaben der Feststellung zugrunde zu legen. Handelt es sich um land- und forstwirtschaftliche Einkünfte, werden diese unter die Vollpauschalierung fallen; handelt es sich um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (weil kein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb), kommt die LuF PauschVO nicht zum Tragen.

Das Finanzamt möge daher zum einen zu klären, was Anfechtungsgegenstand der Beschwerde vom 2. 1. 2014 ist, und zum anderen zur Frage der Einkünftezurechnung, – qualifikation und -ermittlung Stellung nehmen. Sollte das Finanzamt von gemeinschaftlich erzielten Einkünften ausgehen, wäre ein Feststellungsbescheid zu erlassen.

Mängelbehebungsauftrag

Das Finanzamt erließ hierauf mit Datum 13. 1. 2016 folgenden "Bescheid - Mängelbehebungsauftrag" gegenüber dem Bf:

Ihre Beschwerde vom 02.01.2014, eingelangt am 7.1.2014, gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 vom 18.12.2013 weist durch das Fehlen von Inhaltserfordernissen (§ 250 ff. BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

- *Fehlen von Inhaltserfordernissen*
- *gemäß § 250 Abs. 1 BAO*

Die Beschwerde richtet sich gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 vom 18.12.2013. Der Begründung ist zu entnehmen, dass nicht die Wiederaufnahme des Verfahrens beeinsprucht wird, sondern der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 18.12.1013.

Nun ist zu klären, ob die Beschwerde beide Bescheide betrifft oder nur den Einkommensteuerbescheid 2008, wie der Begründung zu entnehmen ist oder nur den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008.

Betrifft die Beschwerde den Einkommensteuerbescheid, so fehlt die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet.

Richtet sich die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008, sind folgende Punkte zu ergänzen:

*die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
eine Begründung.*

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 15.02.2016 zu beheben.

Bei Versäumung dieser Frist gilt die Beschwerde als zurückgenommen.

Der Bescheid ergeht im Auftrag des Bundesfinanzgerichtes.

Ein Zustellnachweis hierzu wurde nicht vorgelegt, die Zustellung ergibt sich aber aus der Eingabe des Bf vom 11. 2. 2016.

Die Zuständigkeit des Finanzamts zur Erlassung des (verfahrensleitenden) Mängelbehebungsauftrags stützte sich auf § 269 Abs. 2 BAO, da die Feststellung des Parteiwillens Teil des "maßgebenden Sachverhalts" im Sinne dieser Bestimmung ist; § 300 BAO betrifft nur die Änderung oder Aufhebung angefochtener Bescheide, nicht die Erlassung verfahrensleitender Verfügungen. Im Rahmen eines Ermittlungsverfahrens gemäß § 269 Abs. 2 BAO ist das beauftragte Finanzamt zur Erlassung verfahrensleitender Verfügungen befugt. Die Entscheidung in der Sache - hier: die Erlassung eines Beschlusses, der die Zurückgenommenerklärung enthält - bleibt jedoch bei Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts zur Entscheidung in der Sache diesem vorbehalten.

Ergänzungersuchen vom 18. 1. 2016

Noch vor Ablauf der im Mängelbehebungsverfahren gesetzten Frist richtete das Finanzamt mit Datum 18. 1. 2016 folgendes Ergänzungersuchen "betreffend Beschwerdeverfahren 2008" an den Bf, wonach der Bf "die nachstehenden Fragen" bis 15. 2. 2016 beantworten möge:

Im Jahr 2008 wurden durch die EVN Entschädigungszahlungen (Grundinanspruchnahme, Dienstbarkeit, Lichtwellenleiter) geleistet. Die Rechnung lautet auf „P***** Johannes bzw Maria“.

Eine Unterschrift wurde nur von der Ehegattin geleistet. Der erhaltene Betrag wurde im Einkommensteuerbescheid vom 18.12.2013 aufgrund des Hälfteeigentums an der Land- und Forstwirtschaft zur Hälfte Ihnen zugerechnet.

In der Beschwerde vom 2.1.2014, beim Finanzamt eingelangt am 7.1.2014, wird ausgeführt, dass Sie weder einen landwirtschaftlichen Betrieb führen, noch in einer Landwirtschaft angestellt sind und daher keine Einkünfte aus einer Landwirtschaft beziehen können.

Da laut Grundbuch die Land- und Forstwirtschaft in X***** in Ihrem Hälfteeigentum steht, ist nun festzustellen, wem die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bzw die erhaltenen Beträge tatsächlich zuzurechnen sind.

Im Bewirtschaftungsvertrag, wonach die Gattin seit 1992 den landwirtschaftlichen Betrieb bewirtschaftet, sind derartige Sachverhalte nicht angeführt und ist daher die Entschädigungszahlung aufgrund des Hälfteeigentums an den Grundstücken Ihnen zur Hälfte zuzurechnen, da nur der Grundstückseigentümer in der Lage ist, Servitutseinräumungen zuzustimmen.

Der Dienstbarkeitsvertrag lautet auf beide Ehegatten und wurde nach notarieller Beglaubigung der Grundbuchseintragung zugrundegelegt.

Um Stellungnahme, sowie um Vorlage des Bankauszuges betreffend die Zahlungen von der EVN wird ersucht.

Anbringen vom 11. 2. 2016

Der Bf antwortete auf den Mängelbehebungsauftrag vom 13. 1. 2016 mit Schreiben vom 7. 2. 2016, beim Finanzamt am 11. 2. 2016 persönlich überreicht, unter dem Betreff "Nachreichung zu Mängelbehebungsauftrag vom 13.01.2016":

Sehr geehrte Damen und Herren,

hiermit möchte ich festhalten, dass sich meine Beschwerde vom 02.01.2015 gegen den Bescheid vom 25.08.2015 richtet, da darin Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 3.943, 10 € ausgewiesen werden, die aber auf Grund der beigebrachten Unterlagen (siehe Dienstbarkeitsvertrag) die Hälfte von 907,0 € betragen.

Ferner antwortete der Bf auf den Vorhalt vom 18. 1. 2016 ebenfalls mit Schreiben vom 7. 2. 2016, beim Finanzamt am 11. 2. 2016 persönlich überreicht, unter dem Betreff "Beibringung der mit Schreiben vom 13.1.2016 Nachgeforderte Unterlagen":

Sehr geehrte Damen und Herren,

gerne möchte ich auf oben angeführtes Schreiben wie folgt antworten:

1. Leider liegt mir der Überweisungsschein der EVN nicht mehr vor und ich kann ihn auch nicht ausheben. Da wir aber ein gemeinsames Konto haben welches auf Ing. Johannes P***** oder Maria P***** lautet, wird natürlich unser beider Namen auf der Überweisung angeführt sein.
2. Es ist richtig, dass ich Hälfteeigentümer bin, jedoch keine Einkommen aus der Landwirtschaft beziehe, denn ansonsten müsste ich bei der Sozialversicherung der Bauern als Landwirt gemeldet sein.
3. Das einzige was ich bisher beeinsprucht habe ist der mir zurechenbare Betrag der sich ausschließlich auf die Dienstbarkeit beschränkt und somit nicht mehr als 907,2 € für beide Besitzer beträgt. Leider kann ich Ihnen den Original Dienstbarkeitsvertrag nicht beilegen, da dieser bei der EVN aufliegt.
4. Den einzigen Fehler den ich derzeit erkennen kann, ist, dass die Rechnung von P***** Johannes bzw. Maria ausgestellt wurde und dort nicht unterschieden wurde welcher Betrag welcher Person ist. Wie Sie aber schon aus der Bezeichnung „bzw.“ entnehmen können, ist der Betrag nicht je zur Hälfte den Personen zuzurechnen, denn dann würde sie auf P***** Johannes und Maria lauten.

Beilagen:

Dienstbarkeitsvertrag

Rechnung vom 12.8.2008

Betragszusammenstellung zu oben angeführter Rechnung

Die angeführten Beilagen waren beigefügt (zu deren Inhalt siehe oben).

Stellungnahme des Finanzamts

Das Finanzamt legte dem Bundesfinanzgericht am 3. 3. 2016 den Bewirtschaftungsvertrag, die Beilage zur Steuererklärung der Ehegattin, die Beschwerdevorentscheidung betreffend Anspruchszinsen, die Dokumente des Mängelbehebungsverfahrens und des Vorhalteverfahrens aus 2016 vor und führte hierzu aus:

Aufgrund des Beschwerdeinhalts und der Begründung wurde die Beschwerde durch das Finanzamt als gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 und nicht gegen den Wiederaufnahmebescheid gerichtet beurteilt.

Aus der Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages geht hervor, dass die Beschwerde lediglich die Höhe der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft betrifft, also ausschließlich - wie auch durch das Finanzamt beurteilt - den Einkommensteuerbescheid 2008.

In der Nachrechnung vom 7.2.2016 zum Mängelbehebungsauftrag wurde eine Beschwerde vom 2.1.2015 angeführt, welche nicht aktenkundig ist. Laut Sachverhalt handelt es

sich vermutlich um die Beschwerde vom 2.1.2014. Weiters wird dargelegt, dass sich die Beschwerde gegen den Bescheid vom 25.8.2015 richtet. Beim Bescheid vom 25.8.2015 handelt es sich um die Beschwerdevorentscheidung, welche Gegenstand der Beschwerdevorlage vom 3.12.2015 ist.

Dem Bescheid-Mängelbehebungsauftrag vom 13.1.2016 betreffend den Einkommensteuerbescheid 2008 wurde nicht entsprochen, da die Bezeichnung des Bescheides als Inhaltserfordernis einer Beschwerde fehlt und daher die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen gilt.

Obwohl für das nunmehrige Beschwerdeverfahren nicht mehr von Belang, wird ergänzend ausgeführt:

Betreffend Beschwerde gegen die Anspruchszinsen 2008 wird festgestellt, dass diese mit Beschwerdevorentscheidung vom 9.4.2014 abgewiesen und rechtskräftig wurde und daher nicht Gegenstand der Beschwerdevorlage war.

Auch der Einkommensteuerbescheid 2008 der Gattin vom 18.12.2013 wurde rechtskräftig.

Laut Bewirtschaftungsvertrag vom 12.06.1992 wird die Land- und Forstwirtschaft von der Ehegattin allein betrieben. Hinsichtlich etwaiger Entschädigungszahlungen wurden im Vertrag keine Vereinbarungen getroffen und wurden diese daher aufgrund des Hälftenanteils an den Grundstücken je zur Hälfte zugerechnet, da nur der Grundstückseigentümer in der Lage ist Servitutseinräumungen zuzustimmen.

Betreffend der Entschädigungszahlung hält das Finanzamt fest, dass diese nicht mit der Pauschalierung abgegolten ist, da keine Entschädigung für Ertragsausfall oder Wirtschaftsschwäche vorliegt. Dies wurde auch vom Beschwerdeführer nicht behauptet.

Vielmehr geht aus einer Aufstellung der EVN hervor, wonach die Entschädigung für Grundinanspruchnahme, Dienstbarkeit und Lichtwellenleiter gewährt wurde. Eine Entschädigung für Ernteausfall und Wirtschaftsschwäche ist nicht enthalten (siehe hiezu Dok Nr 7 der Aktenvorlage). Die Bodenwertminderung wurde rechnerisch ermittelt und ist in den steuerpflichtigen Einkünften nicht erfasst.

Da die Flächen aufgrund des Bewirtschaftungsvertrages weiterhin landwirtschaftlich genutzt werden, liegen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vor. Aufgrund der alleinigen Bewirtschaftung der Land- und Forstwirtschaft durch die Ehegattin liegen keine gemeinschaftlichen Einkünfte vor. Die Entschädigungszahlung ist aufgrund des Hälften Eigentums an den Grundflächen beiden Ehegatten je zur Hälfte zuzurechnen.

Kein Ersuchen gemäß § 113 BAO ersichtlich

Aus dem vorgelegten Finanzamtsakt ergibt sich nicht, dass der Bf jemals ein Ersuchen gemäß § 113 BAO um nötige Anleitung zur Setzung von Verfahrenshandlungen gerichtet hat.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 2a BAO lautet:

§ 2a. Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) nicht anzuwenden. § 54 VwGVG gilt jedoch sinngemäß für das Verfahren der Verwaltungsgerichte der Länder.

§ 21 BAO lautet:

2. *Wirtschaftliche Betrachtungsweise.*

§ 21. (1) Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

(2) Vom Abs. 1 abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften bleiben unberührt.

§ 85 BAO lautet:

A. *Anbringen.*

§ 85. (1) Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

(2) Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

(3) Die Abgabenbehörde hat mündliche Anbringen der im Abs. 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen,

a) wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, oder

b) wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist, oder

c) wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann.

Zur Entgegennahme mündlicher Anbringen ist die Abgabenbehörde nur während der für den Parteienverkehr bestimmten Amtsstunden verpflichtet, die bei der Abgabenbehörde durch Anschlag kundzumachen sind.

(4) Wird ein Anbringen (Abs. 1 oder 3) nicht vom Abgabepflichtigen selbst vorgebracht, ohne daß sich der Einschreiter durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen kann und ohne daß § 83 Abs. 4 Anwendung findet, gelten für die nachträgliche Beibringung der Vollmacht die Bestimmungen des Abs. 2 sinngemäß.

(5) Der Einschreiter hat auf Verlangen der Abgabenbehörde eine beglaubigte Übersetzung einem Anbringen (Abs. 1 oder 3) beigelegter Unterlagen beizubringen.

§ 93 BAO lautet:

§ 93. (1) Für schriftliche Bescheide gelten außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen Vorschriften die Bestimmungen der Abs. 2 bis 6, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.

(2) Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

(3) Der Bescheid hat ferner zu enthalten

a) eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;

b) eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, daß das Rechtsmittel begründet werden muß und daß ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt (§ 254).

(4) Enthält der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung oder keine Angabe über die Rechtsmittelfrist oder erklärt er zu Unrecht ein Rechtsmittel für unzulässig, so wird die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt.

(5) Ist in dem Bescheid eine kürzere oder längere als die gesetzliche Frist angegeben, so gilt das innerhalb der gesetzlichen oder der angegebenen längeren Frist eingebauchte Rechtsmittel als rechtzeitig erhoben.

(6) Enthält der Bescheid keine oder eine unrichtige Angabe über die Abgabenbehörde, bei welcher das Rechtsmittel einzubringen ist, so ist das Rechtsmittel richtig eingebaucht,

wenn es bei der Abgabenbehörde, die den Bescheid ausgefertigt hat, oder bei der angegebenen Abgabenbehörde eingebbracht wurde.

§ 113 BAO lautet:

K. Rechtsbelehrung.

§ 113. Die Abgabenbehörden haben den Parteien, die nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter vertreten sind, auf Verlangen die zur Vornahme ihrer Verfahrenshandlungen nötigen Anleitungen zu geben und sie über die mit ihren Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen zu belehren; diese Anleitungen und Belehrungen können auch mündlich erteilt werden, worüber erforderlichenfalls ein Aktenvermerk aufzunehmen ist.

§ 188 BAO lautet:

§ 188. (1) Festgestellt werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten)

- a) aus Land- und Forstwirtschaft,*
- b) aus Gewerbebetrieb,*
- c) aus selbständiger Arbeit,*
- d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,*

wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 144/2001)

(3) Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

(4) Die Vorschriften des Abs. 1 finden keine Anwendung, wenn

- a) das unbewegliche Vermögen (Abs. 1 lit. a und d) nicht im Inland gelegen ist,*
- b) in den Fällen des Abs. 1 lit. b und lit. c die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit weder ihre Geschäftsleitung, noch ihren Sitz, noch eine Betriebsstätte im Inland hat.*
- c) im Falle des Abs. 1 lit. d hinsichtlich aller Grundstücksanteile Wohnungseigentum besteht, sofern die Feststellung nur allgemeine Teile der Liegenschaft (§ 2 Abs. 4 Wohnungseigentumsgesetz 2002) betreffen würde, oder*
- d) sich der alleinige Zweck bei einer nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit auf die Erfüllung eines einzigen Werkvertrages oder Werklieferungsvertrages beschränkt, es sei denn, der mit dem Auftraggeber bei Auftragsvergabe vereinbarte Auftragswert übersteigt 700.000 Euro (ohne Umsatzsteuer).*

(5) Werden in einem Dokument, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides hat, gemeinschaftliche Einkünfte auch Personen oder Personenvereinigungen

(Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet, die nicht oder nicht mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Todes, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die nicht oder nicht mehr handlungsfähig sind (zB infolge Sachwalterbestellung), so gilt dies als Feststellung (Abs. 1) und steht der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den Übrigen, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

§ 243 BAO lautet:

§ 243. Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, sind Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

§ 250 BAO lautet:

§ 250. (1) Die Bescheidbeschwerde hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

(2) Wird mit Bescheidbeschwerde die Einreihung einer Ware in den Zolltarif angefochten, so sind der Bescheidbeschwerde Muster, Abbildungen oder Beschreibungen, aus denen die für die Einreihung maßgeblichen Merkmale der Ware hervorgehen, beizugeben. Ferner ist nachzuweisen, dass die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Ware mit diesen Mustern, Abbildungen oder Beschreibungen übereinstimmt.

§ 295 BAO lautet:

§ 295. (1) Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

(2) Ist ein Bescheid von einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid abzuleiten, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Ein Bescheid ist ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die

Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.

(4) Wird eine Bescheidbeschwerde, die gegen ein Dokument, das Form und Inhalt eines - Feststellungsbescheides (§ 188) oder eines

- Bescheides, wonach eine solche Feststellung zu unterbleiben hat, gerichtet ist, als nicht zulässig zurückgewiesen, weil das Dokument kein Bescheid ist, so sind auf das Dokument gestützte Änderungsbescheide (Abs. 1) auf Antrag der Partei (§ 78) aufzuheben. Der Antrag ist vor Ablauf der für Wiederaufnahmsanträge nach § 304 maßgeblichen Frist zu stellen.

(5) Die Entscheidung über Aufhebungen und Änderungen nach den Abs. 1 bis 3 steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des aufzuhebenden bzw. zu ändernden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu.

§ 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 bedeutsamem Umstände zu bestimmen.

§ 4 EStG 1988 lautet in der für das Jahr 2008 maßgebenden Fassung BGBI. I Nr. 102/2007:

Gewinn

§ 4. (1) *Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht. Entnahmen sind alle nicht betrieblich veranlaßten Abgänge von Werten (zB von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter). Einlagen sind alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich. Für unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens darf ein Aktivposten nur angesetzt werden, wenn sie entgeltlich erworben worden sind. Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nicht zu berücksichtigen.*

(2) *Der Steuerpflichtige muß die Vermögensübersicht (Jahresabschluß, Bilanz) nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung erstellen. Ist die Vermögensübersicht nicht nach diesen Grundsätzen erstellt oder verstößt sie gegen zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes, so muß er sie auch nach dem Einreichen beim Finanzamt berichtigen. Andere nachträgliche Änderungen der Bilanz sind nur zulässig, wenn sie wirtschaftlich begründet sind und das Finanzamt zustimmt. Das Finanzamt muß zustimmen, wenn die Bilanzänderung wirtschaftlich begründet ist.*

(3) *Der Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben darf dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. Durchlaufende Posten, das sind Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden, scheiden dabei aus. Der Steuerpflichtige darf selbst entscheiden, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt. Hinsichtlich des Grund und Bodens gilt Abs. 1 letzter Satz.*

(4) *Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Betriebsausgaben sind jedenfalls:*

1. a) *Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung sowie*
- b) *Pflichtbeiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, soweit diese Einrichtungen der Kranken-, Unfall-, Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung dienen, weiters Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung. Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, sowie Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sind nur insoweit*

abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.

c) An eine Betriebliche Vorsorgekasse (BV-Kasse) geleistete Pflichtbeiträge im Sinne der §§ 6 und 7 BMSVG für freie Dienstnehmer, des § 52 Abs. 1 und des § 64 Abs. 1 BMSVG im Ausmaß von höchstens 1,53% der Beitragsgrundlagen gemäß § 6 Abs. 5, § 52 Abs. 3 und § 64 Abs. 3 BMSVG. Voraussetzung ist, dass der als Betriebsausgabe berücksichtigte Betrag an der dafür vorgesehenen Stelle in der Steuererklärung eingetragen wird. Eine Berichtigung einer unrichtigen oder unterlassenen Eintragung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich.

2. a) Vertraglich festgelegte Pensionskassenbeiträge im Sinne des Pensionskassengesetzes, Prämien zu betrieblichen Kollektivversicherungen im Sinne des § 18f des Versicherungsaufsichtsgesetzes sowie Beiträge zu ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes unter folgenden Voraussetzungen:

aa) Der Pensionskassenvertrag und der betriebliche Kollektivversicherungsvertrag müssen dem Betriebspensionsgesetz entsprechen.

bb) Die Zusagen dürfen 80% des letzten laufenden Aktivbezuges nicht übersteigen. Das Überschreiten der Grenze ist unbeachtlich, wenn es auf eine Verminderung des Arbeitslohnes aus wirtschaftlich beachtlichen Gründen in den letzten Aktivitätsjahren zurückzuführen ist.

cc) Bei beitragsorientierten Zusagen dürfen die Beiträge 10% der Lohn- und Gehaltssumme der Anwartschaftsberechtigten nicht übersteigen.

dd) Lit. cc gilt auch für leistungsorientierte Zusagen, wenn sie nicht in einem ausschließlich betraglich oder im Verhältnis zu sonstigen Bestimmungsgrößen zugesagten Ausmaß zum Erbringen von Pensionsleistungen dienen. Bei Zusagen mit im Pensionskassenvertrag oder betrieblichen Kollektivversicherungsvertrag vereinbarter Beitragsanpassung darf der in sublit. cc genannte Grenzwert überschritten werden, solange der Arbeitgeber vorübergehend höhere Beiträge zum Schließen einer unvorhergesehenen Deckungslücke leisten muß.

ee) Beiträge des Arbeitgebers für sich sind nicht abzugsfähig. Als Arbeitgeber gelten in diesem Zusammenhang Unternehmer und Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind.

b) Zuwendungen an betriebliche Unterstützungskassen und sonstige Hilfskassen, die keinen Rechtsanspruch auf Leistungen gewähren, soweit sie zusammen mit unmittelbaren Zuwendungen an die Leistungsberechtigten der Kasse 10% der Lohn- und Gehaltssumme der Leistungsberechtigten der Kasse nicht übersteigen. Die 10%-Grenze darf nicht ausgenutzt werden, falls die Leistungen zu einem unangemessen hohen Kassenvermögen führen. Als angemessenes Kassenvermögen gilt:

- Bei Kassen, die im Falle des Alters oder der Invalidität laufende Unterstützungen gewähren, das Deckungskapital für die bereits laufenden Unterstützungen und für die Anwartschaften auf Witwen- und Waisenunterstützungen. Das Deckungskapital ist nach der Anlage zu diesem Bundesgesetz zu berechnen.

- Bei Kassen, die keine laufenden Unterstützungen gewähren, der durchschnittliche Jahresbedarf der Kasse. Dieser ist nach dem Durchschnitt der Leistungen zu bemessen, die die Kasse in den letzten drei Jahren vor dem Zeitpunkt der Zuwendung an die Leistungsempfänger gewährt hat.

3. Zuwendungen an den Betriebsratsfonds bis zu 3% der Lohn- und Gehaltssumme.

4. Ein Forschungsfreibetrag in Höhe von 25% für Aufwendungen (Ausgaben) zur Forschung und experimentellen Entwicklung, die systematisch und unter Einsatz wissenschaftlicher Methoden durchgeführt wird. Zielsetzung muss sein, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Kriterien zur Festlegung der förderbaren Forschungsaufwendungen (-ausgaben) mittels Verordnung festzulegen. Der Freibetrag kann von Aufwendungen nicht geltend gemacht werden, die einem Betrieb oder einer Betriebsstätte außerhalb der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes zuzurechnen sind oder die Grundlage eines Forschungsfreibetrages gemäß Z 4a sind. Die Geltendmachung kann auch außerbilanzmäßig erfolgen. Voraussetzung ist, dass der Freibetrag in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle ausgewiesen wird. Eine Berichtigung einer unrichtigen oder unterlassenen Eintragung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich.

4a. Ein Forschungsfreibetrag für Aufwendungen zur Entwicklung oder Verbesserung volkswirtschaftlich wertvoller Erfindungen, ausgenommen Verwaltungs- oder Vertriebskosten sowie Aufwendungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Forschungsaufwendungen). Der volkswirtschaftliche Wert der angestrebten oder abgeschlossenen Erfindung ist durch eine Bescheinigung des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit nachzuweisen. Die Bescheinigung ist nicht erforderlich, wenn die Erfindung bereits patentrechtlich geschützt ist. Der Freibetrag kann nur von Aufwendungen geltend gemacht werden, die Betrieben oder Betriebsstätten zuzurechnen sind, die im Inland oder innerhalb der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes gelegen sind. Der Forschungsfreibetrag kann - auch außerbilanzmäßig - innerhalb folgender Höchstbeträge geltend gemacht werden:

a) Der Forschungsfreibetrag beträgt grundsätzlich bis zu 25% der Forschungsaufwendungen.

b) Der Forschungsfreibetrag beträgt bis zu 35% der Forschungsaufwendungen, soweit diese das arithmetische Mittel der Forschungsaufwendungen der letzten drei Wirtschaftsjahre (Vergleichszeitraum) übersteigen. Als Forschungsaufwendungen des Vergleichszeitraumes sind zu berücksichtigen:

- Forschungsaufwendungen im Sinne dieser Ziffer sowie

- Forschungsaufwendungen im Sinne der Z 4, für die ein Forschungsfreibetrag oder eine Forschungsprämie nach § 108c beansprucht wurde.

Sind in Wirtschaftsjahren des Vergleichszeitraumes keine Forschungsaufwendungen angefallen, werden bei der Errechnung des arithmetischen Mittels hinsichtlich dieser Wirtschaftsjahre Forschungsaufwendungen mit Null angesetzt. Der Steuerpflichtige hat gesondert nachzuweisen, in welchem Umfang Forschungsaufwendungen einem Forschungsfreibetrag von bis zu 35% unterliegen.

Z 4 vorletzter und letzter Satz sind anzuwenden.

4b. Ein Forschungsfreibetrag in Höhe von 25% für Aufwendungen (Ausgaben) für in Auftrag gegebene Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne der Z 4. Der Forschungsfreibetrag kann nur für Aufwendungen (Ausgaben) in Höhe von höchstens 100.000 Euro pro Wirtschaftsjahr geltend gemacht werden. Umfasst das Wirtschaftsjahr einen Zeitraum von weniger als zwölf Monaten, ist der Höchstbetrag von 100.000 Euro entsprechend der Anzahl der Monate des Wirtschaftsjahres zu aliquotieren. Angefangene Kalendermonate gelten dabei als volle Kalendermonate.

Der Freibetrag steht dem Auftraggeber für seine Aufwendungen (Ausgaben) nur dann zu, wenn mit der Forschung und experimentellen Entwicklung Einrichtungen oder Unternehmen, die mit Forschungs- und experimentellen Entwicklungsaufgaben befasst sind und deren Sitz in einem Staat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes gelegen ist, beauftragt werden. Der Freibetrag steht nicht zu, wenn der Auftragnehmer unter beherrschendem Einfluss des Auftraggebers steht oder Mitglied einer Unternehmensgruppe (§ 9 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) ist, der auch der Auftraggeber angehört.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Freibetrages ist, dass der Auftraggeber bis zum Ablauf seines Wirtschaftsjahres dem Auftragnehmer nachweislich mitteilt, bis zu welchem Ausmaß an Aufwendungen (Ausgaben) er den Forschungsfreibetrag in Anspruch nimmt. Der Auftragnehmer kann für die in Auftrag genommene Forschung und experimentelle Entwicklung hinsichtlich der von der Mitteilung umfassten Aufwendungen (Ausgaben) keinen Forschungsfreibetrag nach Z 4 oder Z 4a oder eine Forschungsprämie gemäß § 108c in Anspruch nehmen. Der Freibetrag kann von jenen Aufwendungen (Ausgaben) nicht geltend gemacht werden, die Grundlage eines Forschungsfreibetrages gemäß Z 4 oder Z 4a oder einer Forschungsprämie gemäß § 108c sind.

Die Geltendmachung kann auch außerbilanzmäßig erfolgen. Z 4 vorletzter und letzter Satz sind anzuwenden.

5. Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen zur Durchführung von

- Forschungsaufgaben oder

- der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben, welche die wissenschaftliche oder künstlerische Lehre betreffen und dem Universitätsgesetz 2002 entsprechen,

sowie damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen und Dokumentationen an folgende Einrichtungen:

- a) Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen.
- b) Durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind.
- c) Die Österreichische Akademie der Wissenschaften.
- d) Juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, die im wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befaßt sind.
- e) Juristische Personen, die im wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befaßt sind. Weitere Voraussetzung ist, daß an diesen juristischen Personen entweder eine Gebietskörperschaft zumindest mehrheitlich beteiligt ist oder die juristische Person als Körperschaft im Sinne der §§ 34 ff.. der Bundesabgabenordnung ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolgt.

Die Voraussetzungen der lit. d und e sind von der jeweiligen Einrichtung durch einen unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs erteilten Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 nachzuweisen. Sämtliche Einrichtungen, für die ein solcher Bescheid ausgestellt wurde, sind einmal jährlich im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung zu veröffentlichen. Der gemeine Wert der Zuwendungen ist insoweit abzugsfähig, als er zusammen mit dem gemeinen Wert von Zuwendungen im Sinne der Z 6 insgesamt 10% des Gewinnes des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht übersteigt. Der Restbuchwert ist nicht zusätzlich als Betriebsausgabe und der Teilwert nicht als Betriebseinnahme anzusetzen. Stille Reserven, die nach § 12 auf das zugewendete Wirtschaftsgut übertragen wurden, sind nachzuversteuern. Soweit der gemeine Wert die angeführte Höchstgrenze übersteigt, kann er nach Maßgabe des § 18 Abs. 1 Z 7 als Sonderausgabe abgesetzt werden.

6. Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen an

- a) die Österreichische Nationalbibliothek, die Diplomatische Akademie, das Österreichische Archäologische Institut und das Institut für Österreichische Geschichtsforschung zur Durchführung der diesen Einrichtungen gesetzlich obliegenden Aufgaben,
- b) Museen
 - von Körperschaften des öffentlichen Rechts
 - von anderen Rechtsträgern, wenn diese Museen eine den Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts vergleichbaren öffentlichen Zugang haben und Sammlungsgegenstände zur Schau stellen, die in geschichtlicher, künstlerischer oder sonstiger kultureller Hinsicht von gesamtösterreichischer Bedeutung sind. Über

Aufforderung der Abgabenbehörden ist das Vorliegen der Voraussetzungen durch eine vom Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur ausgestellte Bescheinigung nachzuweisen,

c) das Bundesdenkmalamt.

d) Dachverbände von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die die Voraussetzungen der §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung erfüllen und deren ausschließlicher Zweck die Förderung des Behindertensportes ist.

Die letzten vier Sätze der Z 5 sind anzuwenden.

7. Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

8. Ein Bildungsfreibetrag von höchstens 20% der Aufwendungen, die dem Arbeitgeber von einer von ihm verschiedenen Aus- und Fortbildungseinrichtung (lit. a oder b) in Rechnung gestellt werden. Der Freibetrag steht insoweit zu, als die Aufwendungen unmittelbar Aus- oder Fortbildungsmaßnahmen betreffen, die im betrieblichen Interesse für Arbeitnehmer (§ 47) getätigt werden. Aus- und Fortbildungseinrichtungen sind:

a) Bildungseinrichtungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts,

b) Einrichtungen, deren Geschäftsgegenstand in einem wesentlichen Umfang in der Erbringung von Dienstleistungen auf dem Gebiet der beruflichen Aus- oder Fortbildung besteht. Diese Dienstleistungen müssen nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden.

Der Bildungsfreibetrag kann - auch außerbilanzmäßig - geltend gemacht werden. Werden Aufwendungen, für die ein Bildungsfreibetrag geltend gemacht worden ist, vergütet, erhöht sich der als Betriebseinnahme anzusetzende Betrag um den für den Bildungsfreibetrag geltend gemachten Prozentsatz.

Z 4 vorletzter und letzter Satz sind anzuwenden.

9. Geld- oder Sachaufwendungen im Zusammenhang mit der Hilfestellung in Katastrophenfällen (insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden), wenn sie der Werbung dienen.

10. Ein Bildungsfreibetrag von höchstens 20% der Aufwendungen des Steuerpflichtigen in innerbetriebliche Aus- und Fortbildungseinrichtungen. Der Freibetrag steht insoweit zu, als die Aufwendungen unmittelbar Aus- und Fortbildungsmaßnahmen betreffen, die im betrieblichen Interesse für Arbeitnehmer (§ 47) getätigt werden. Innerbetriebliche Aus- und Fortbildungseinrichtungen sind Einrichtungen, die einem Teilbetrieb vergleichbar sind,

ihre Aus- und Fortbildungsmaßnahmen Dritten gegenüber nicht anbieten (ausgenommen Konzernunternehmen) und deren Tätigkeit in der Erbringung solcher Leistungen für die eigenen Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen besteht. In den Richtlinien für die innerbetriebliche Aus- und Fortbildung muss vorgesehen sein, dass an den Aus- und Fortbildungsmaßnahmen Personen teilnehmen können, die unmittelbar vor Bezug eines Kinderbetreuungsgeldes (§§ 2 ff KBGG) Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen waren. Der Bildungsfreibetrag kann nur insoweit geltend gemacht werden, als die Aufwendungen je Aus- und Fortbildungsmaßnahme 2 000 Euro pro Kalendertag nicht übersteigen. Der Bildungsfreibetrag kann – auch außerbilanzmäßig – geltend gemacht werden. Werden Aufwendungen, für die ein Bildungsfreibetrag geltend gemacht worden ist, vergütet, erhöht sich der als Betriebseinnahme anzusetzende Betrag um den für den Bildungsfreibetrag geltend gemachten Prozentsatz.

Z 4 vorletzter und letzter Satz sind anzuwenden.

(5) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich betrieblich veranlassten Reisen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

(6) Nicht aktivierungspflichtige Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten müssen gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr.

(7) Bei Gebäuden, die zum Anlagevermögen gehören und Personen, die nicht betriebszugehörige Arbeitnehmer sind, für Wohnzwecke entgeltlich überlassen werden, gilt hinsichtlich der Instandsetzungsaufwendungen folgendes:

- Instandsetzungsaufwendungen, die unter Verwendung von entsprechend gewidmeten steuerfreien Subventionen aus öffentlichen Mitteln (§ 3 Abs. 1 Z 3, § 3 Abs. 1 Z 5 lit. d und e, § 3 Abs. 1 Z 6) aufgewendet werden, scheiden insoweit aus der Gewinnermittlung aus.*
- Soweit Instandsetzungsaufwendungen nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind, sind sie gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abzusetzen.*

Instandsetzungsaufwendungen sind jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern.

(8) Wird bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben für das stehende Holz der höhere Teilwert (§ 6 Z 2 lit. b) nicht angesetzt, dann sind Aufwendungen für die Pflege des stehenden Holzes und Wiederaufforstungskosten als Betriebsausgaben abzusetzen.

(9) Die Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufs- und Wirtschaftsverbänden sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

- Die Berufs- und Wirtschaftsverbände müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der betrieblichen und beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.

- Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgesetzt werden.

(10) Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart gilt folgendes:

1. Es ist durch Zu- und Abschläge auszuschließen, daß Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben) nicht oder doppelt berücksichtigt werden. Ergeben die Zu- und Abschläge einen Überschuß (Übergangsgewinn), so ist dieser beim Gewinn des ersten Gewinnermittlungszeitraumes nach dem Wechsel zu berücksichtigen. Ergeben die Zu- und Abschläge einen Verlust (Übergangsverlust), so ist dieser, beginnend mit dem ersten Gewinnermittlungszeitraum nach dem Wechsel, zu je einem Siebentel in den nächsten sieben Gewinnermittlungszeiträumen zu berücksichtigen. Bei Veräußerung oder Aufgabe des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Mitunternehmeranteiles sind Übergangsgewinne oder (restliche) Übergangsverluste beim Gewinn des letzten Gewinnermittlungszeitraumes vor Veräußerung oder Aufgabe zu berücksichtigen.

2. Darüber hinaus ist durch Zu- oder Abschläge und durch entsprechende Bilanzansätze sicherzustellen, daß sonstige Änderungen der Gewinnermittlungsgrundsätze (zB hinsichtlich der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beim Übergang von der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 oder 3 auf § 5 oder hinsichtlich der Berücksichtigung von Wertminderungen des Betriebsvermögens beim Übergang auf Buchführung) mit dem Wechsel der Gewinnermittlungsart berücksichtigt werden.

3. a) Beim Übergang auf die Gewinnermittlung gemäß § 5 ist der Grund und Boden steuerneutral auf den Teilwert im Zeitpunkt des Wechsels auf- oder abzuwerten.

b) Beim Übergang von der Gewinnermittlungsart gemäß § 5 auf eine andere Gewinnermittlungsart sind die stillen Reserven des Grund und Bodens und des gewillkürten Betriebsvermögens aufzudecken und zu versteuern. Auf Grund eines in der Steuererklärung (Feststellungserklärung) gestellten Antrages sind die stillen Reserven des zum notwendigen Betriebsvermögen gehörenden Grund und Bodens aber einer Rücklage (bei Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 einem steuerfreien Betrag) zuzuführen, die (der) erst im Zeitpunkt des Ausscheidens des Grund und Bodens aus dem Betriebsvermögen oder im Zeitpunkt der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebes insoweit zu versteuern ist, als die stillen Reserven in diesem Zeitpunkt noch vorhanden sind.

(11) Für Zuwendungen an und von Privatstiftungen gilt folgendes:

1. Zuwendungen an Privatstiftungen sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Betriebsausgaben:

a) Die Privatstiftung dient nach der Stiftungsurkunde und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar dem Betriebszweck des stiftenden

Unternehmers oder auch mit diesem verbundener Konzernunternehmen. Verteilt die Privatstiftung die Zuwendungen gemäß § 13 Abs. 1 Z 1 vorletzter Satz des Körperschaftsteuergesetzes 1988, sind die Zuwendungen gemäß dieser Verteilung abzugsfähig.

b) Die Privatstiftung dient nach der Stiftungsurkunde und der tatsächlichen Geschäftsführung der Unterstützung betriebszugehöriger Arbeitnehmer. Die Zuwendungen des stiftenden Arbeitgebers sind dabei nur in dem in Abs. 4 Z 2 lit. b genannten Ausmaß und nur unter folgenden Voraussetzungen als Betriebsausgabe abzugsfähig:

- Der Kreis der Begünstigten der Privatstiftung beschränkt sich auf Arbeitnehmer oder frühere Arbeitnehmer der Betriebe eines Arbeitgebers oder mit diesem verbundener Konzernunternehmen (Trägerunternehmen). Als Arbeitnehmer gelten auch der (Ehe-)Partner des (früheren) Arbeitnehmers und Kinder (§ 106) und Personen, deren Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art für ihre Tätigkeit im Betrieb unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 Z 2 fallen.

- Der Kreis der Begünstigten ist in der Stiftungsurkunde oder Zusatzurkunde genau bezeichnet.

- Die ausschließliche und unmittelbare Verwendung des Vermögens und der Einkünfte der Privatstiftung ist durch die Stiftungsurkunde und tatsächlich dauernd für Zwecke der Unterstützung der Arbeitnehmer gesichert.

- Die dem Kreis der Begünstigten angehörenden Personen sind nicht zu laufenden Beiträgen oder zu sonstigen Zuschüssen verpflichtet.

- Die Stiftungsurkunde sieht vor, dass das Vermögen bei Auflösung der Privatstiftung nur den Begünstigten zufällt und bei Fehlen von Begünstigten nur für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke im Sinne der Bundesabgabenordnung verwendet werden darf.

c) Die Privatstiftung dient nach der Stiftungsurkunde und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Weitergabe von Beteiligungserträgen im Sinne des § 10 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 aus Beteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen. Verteilt die Privatstiftung die Zuwendungen gemäß § 13 Abs. 1 Z 1 vorletzter Satz des Körperschaftsteuergesetzes 1988, sind die Zuwendungen gemäß dieser Verteilung abzugsfähig. Stifter laut der Stiftungsurkunde können nur der Arbeitgeber, die mit diesem verbundenen Konzernunternehmen und die innerbetrieblich bestehende gesetzliche Arbeitnehmervertretung sein. Die Zuwendungen des Stifters sind dabei nur insoweit abzugsfähig, als es sich um Beteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen oder um den für die Anschaffung solcher Beteiligungen notwendigen Geldbetrag, weiters um Aufwendungen für die Gründung und die laufende Betriebsführung der Stiftung handelt und folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Kreis der Begünstigten und Letztbegünstigten der Privatstiftung umfasst ausschließlich alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern oder frühere Arbeitnehmer des (jeweiligen) Stifters. Als Arbeitnehmer gelten auch der (Ehe-)Partner des (früheren) Arbeitnehmers und Kinder (§ 106). Abweichend davon kann die Stiftungsurkunde vorsehen, dass nach Ablauf von 99 Jahren ab Errichtung der Stiftung der Stifter Letztbegünstigter sein kann.

- Der Kreis der Begünstigten ist in der Stiftungs(zusatz)urkunde genau bezeichnet.

- Die Weiterleitung der Beteiligungserträge der Privatstiftung im Wirtschaftsjahr des Zuflusses ist in der Stiftungs(zusatz)urkunde ausdrücklich festgehalten.

- Die Stiftungsurkunde sieht vor, dass das Vermögen bei Auflösung der Privatstiftung und bei Fehlen von Letztbegünstigten nur für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke im Sinne der Bundesabgabenordnung verwendet werden darf.

2. a) Zuwendungen von Privatstiftungen sind mit dem Betrag anzusetzen, der für das einzelne Wirtschaftsgut, für sonstiges Vermögen oder sonstige geldwerte Vorteile im Zeitpunkt der Zuwendung hätte aufgewendet werden müssen (insbesondere fiktive Anschaffungskosten). Die fiktiven Anschaffungskosten sind um negative Anschaffungskosten des zugewendeten Wirtschaftsgutes bzw. negative Buchwerte des zugewendeten sonstigen Vermögens zu vermindern. Die sich ergebenden Anschaffungskosten sind evident zu halten.

b) Die Zuwendung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen ist hinsichtlich der steuerfreien Rücklagen und steuerfreien Beträge gemäß §§ 10, 12 und 116 Abs. 2 so zu behandeln, als ob eine Gesamtrechtsnachfolge vorläge.

(12) Die Einlagenrückzahlung von Körperschaften gilt, auch wenn sie im Wege einer Einkommensverwendung erfolgt, als Veräußerung einer Beteiligung und führt beim Anteilsinhaber (Beteiligten) sowohl bei einem Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1, § 5) als auch bei einer Einnahmen - Ausgabenrechnung (§ 4 Abs. 3) nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu einer Minderung und Erhöhung von Aktivposten des Betriebsvermögens:

1. Einlagen im Sinne dieser Vorschrift sind das aufgebrachte Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital und sonstige Einlagen und Zuwendungen, die als Kapitalrücklage auszuweisen sind oder bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften auszuweisen waren einschließlich eines Partizipations- und Genußrechtskapitals im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, sowie jene Verbindlichkeiten denen abgabenrechtlich die Eigenschaft eines verdeckten Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals zukommt.

2. Nicht zu den Einlagen gehören Beträge, die unter § 32 Z 3 fallen oder die infolge einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes die Eigenschaft einer Gewinnrücklage oder eines Bilanzgewinnes verloren haben.

3. Die Körperschaft hat den Stand der Einlagen im Sinne dieser Vorschrift im Wege eines Evidenzkontos zu erfassen und seine Erhöhungen durch weitere Einlagen und Zuwendungen und Verminderungen durch Ausschüttungen oder sonstige Verwendungen laufend fortzuschreiben. Das Evidenzkonto ist in geeigneter Form der jährlichen Steuererklärung anzuschließen.

§ 21 EStG 1988 lautet:

Land- und Forstwirtschaft (§ 2 Abs. 3 Z 1)

§ 21. (1) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind:

1. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.

2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.

3. Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.

4. Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.

(2) Zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 gehören auch:

1. Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.

Voraussetzung ist jedoch, daß die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.

3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.

§ 28 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

§ 28. (1) Folgende Einkünfte sind, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

1. Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen.

2. Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen, insbesondere von beweglichem Betriebsvermögen.

3. Einkünfte aus der Überlassung von Rechten auf bestimmte oder unbestimmte Zeit oder aus der Gestattung der Verwertung von Rechten, insbesondere aus

- der Einräumung der Werknutzung (Werknutzungsbewilligung, Werknutzungsrecht) im Sinne des Urheberrechtsgesetzes
- der Überlassung von gewerblichen Schutzrechten, von gewerblichen Erfahrungen und von Berechtigungen.

4. *Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen, und zwar auch dann, wenn diese Forderungen im Veräußerungserlös des Grundstückes mit abgegolten werden.*

§ 29 EStG 1988 lautet:

Sonstige Einkünfte (§ 2 Abs. 3 Z 7)

§ 29. *Sonstige Einkünfte sind nur:*

1. *Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die*

– freiwillig oder

– an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder

– als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a oder - gegebenenfalls vor einer Verfügung im Sinne des § 108i Z 3 - eine Prämie nach § 108g in Anspruch genommen worden ist, oder es sich um Bezüge handelt, die auf Grund einer Überweisung einer BV-Kasse (§ 17 BMSVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden,

sind nicht steuerpflichtig. Werden die wiederkehrenden Bezüge als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die wiederkehrenden Bezüge sowie gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sind nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung übersteigt. Besteht die Gegenleistung nicht in Geld, ist als Gegenwert der kapitalisierte Wert der wiederkehrenden Bezüge (§§ 15 und 16 des Bewertungsgesetzes) zuzüglich allfälliger Einmalzahlungen anzusetzen. Stellt ein aus Anlaß der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils vereinbarter wiederkehrender Bezug keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann steuerpflichtig, wenn

– sie keine Betriebseinnahmen darstellen und

– sie keine derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezüge darstellen, daß der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos ist und damit eine freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz) vorliegt.

2. *Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30) und aus Spekulationsgeschäften (§ 31).*

3. Einkünfte aus Leistungen, wie insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinne der Z 1, 2 oder 4 gehören. Solche Einkünfte sind nicht steuerpflichtig, wenn sie im Kalenderjahr höchstens 220 Euro betragen. Übersteigen die Werbungskosten die Einnahmen, so darf der übersteigende Betrag bei der Ermittlung des Einkommens nicht ausgeglichen werden (§ 2 Abs. 2).

4. Funktionsgebühren der Funktionäre von öffentlich-rechtlichen Körperschaften, soweit sie nicht unter § 25 fallen.

Mit Datum 18. 12. 2013 erlassene Bescheide

Mit Datum 18. 12. 2013 erließ das Finanzamt gegenüber dem Bf jedenfalls drei Bescheide:

1. Einen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008.
2. Einen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008.
3. Einen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008.

Alle drei Bescheide ergingen jeweils getrennt voneinander auf eigenen Papierblättern, sie weisen jeweils eine Überschrift mit einer klaren Bescheidbezeichnung auf und enthalten jeweils eine klare Rechtsmittelbelehrung.

Wiederaufnahmebescheid

So ist der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 als "Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008" bezeichnet und spricht ausdrücklich über die Wiederaufnahme ab. In der Rechtsmittelbelehrung wird ausdrücklich ausgeführt, dass in einer (nach damaliger Rechtslage) Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen diesen Bescheid dieser als "Wiederaufnahmebescheid vom 18. Dezember 2013 betreffend Einkommensteuerbescheid für 2008" zu bezeichnen ist.

Anders als dies bei EDV-Bescheidausfertigungen früherer Veranlagungszeiträume der Fall war, ist der Wiederaufnahmebescheid optisch klar vom neu erlassenen Sachbescheid getrennt, auch die Rechtsmittelbelehrung ist unzweifelhaft.

Einkommensteuerbescheid

Hingegen trägt der Bescheid betreffend die Einkommensteuer 2008 die Überschrift "EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2008" und spricht ausdrücklich über die Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2008 ab. In der Rechtsmittelbelehrung wird ausdrücklich ausgeführt, dass in einer (nach damaliger Rechtslage) Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen diesen Bescheid dieser als "Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 18. Dezember 2013" zu bezeichnen ist.

Anspruchszinsenbescheid

Auch der Anspruchszinsenbescheid, der nicht verfahrensgegenständlich ist, erging getrennt vom Wiederaufnahmebescheid und vom Einkommensteuerbescheid.

Anbringen vom 7. 1. 2014

Das Anbringen vom 7. 1. 2014 ist mit "Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008" bezeichnet. Die Wahl des Wortes "Berufung" entspricht der Rechtslage im Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide vom 18. 12. 2013 und deren Rechtsmittelbelehrung, ab 1. 1. 2014 ist an die Stelle der "Berufung" gemäß § 243 BAO die "Beschwerde" ("Bescheidbeschwerde") gemäß § 243 BAO getreten.

Damit hat der Bf grundsätzlich eindeutig den angefochtenen Bescheid (§ 250 Abs. 1 lit. a BAO) bezeichnet.

Im Einleitungssatz des Anbringens vom 7. 1. 2014 wird nochmals ausgeführt, dass der Bf "gegen oben angeführten Bescheid vom 18.12.2013", also gegen den "Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008" berufe, außerdem auch "gegen den Bescheid der Vorschreibung von Anspruchszinsen ebenfalls vom 18.12.2013".

Damit ist an sich klargestellt, dass angefochten (§ 250 Abs. 1 lit. a BAO) der Wiederaufnahmebescheid und der Anspruchszinsenbescheid, jeweils vom 18. 12. 2013, sind. Eine Anfechtung des Einkommensteuerbescheids vom 18. 12. 2013 ergibt sich hieraus nicht.

Das Anbringen enthält auch eine Begründung (§ 250 Abs. 1 lit. d BAO).

In dieser kommt hinreichend klar zum Ausdruck, dass der Bf der Ansicht ist, dass die von ihm vereinnahmte Entschädigungszahlung nicht "dem Jahreseinkommen angerechnet werden soll". Dies hätte zur Folge, dass der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 26.

1. 2009 unverändert zu bleiben hätte, also mangels Eignung, einen im Spruch anders lautenden Sachbescheid nach sich zu ziehen, die Wiederaufnahme des Verfahrens unzulässig wäre, das in einem neu erlassenen Einkommensteuerbescheid diese Entschädigungszahlung ebenfalls nicht zu erfassen wäre und dass deswegen auch keine Anspruchszinsen vorzuschreiben seien.

Diese Ausführungen sind geeignet, eine Berufung oder eine Beschwerde sowohl gegen den Wiederaufnahmebescheid als auch gegen den Sachbescheid zu begründen.

Das Anbringen enthält auch eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (§ 250 Abs. 1 lit. b BAO), nämlich die Versteuerung der Entschädigungszahlung. Dies betrifft den Einkommensteuerbescheid, aber auch den Wiederaufnahmebescheid und den Anspruchszinsenbescheid.

Eine Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (§ 250 Abs. 1 lit. c BAO) fehlt. Das Begehr auf "Korrektur des Bescheides" ist nicht hinreichend bestimmt.

Soweit das Anbringen vom 7. 1. 2014 eine Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid enthält, ist eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (§ 250 Abs. 1 lit. b BAO) und eine Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (§ 250 Abs. 1 lit. c BAO), nicht erforderlich, da die Anfechtung nur die Aufhebung dieses Bescheides zum Ziel haben kann (vgl. *Ritz*, BAO⁵ § 250 Tz 10; VwGH 28. 1. 1998, 96/13/0081).

Darüber hinaus hat das Anbringen vom 7. 1. 2014 ein allenfalls bedingtes Auskunftsersuchen zum Gegenstand ("ersuche ich um Korrektur des Bescheides und Mitteilung, ob aus einem anderen Titel eine Abgabe fällig wird").

Zufolge der oben unter Verfahrenschronologie dargestellten Abfolge von erlassenen und wieder aufgehobenen Bescheiden war das Anbringen vom 7. 1. 2014, soweit es ein Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid Einkommensteuer 2008 und/oder gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 darstellt, bis zur Erlassung der Beschwerdevorentscheidung vom 25. 8. 2015 wiederum unerledigt.

Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid?

Das Finanzamt hat ungeachtet des Wortlautes des Anbringens vom 7. 1. 2014 angenommen, der Bf habe gegen den Einkommensteuerbescheid Beschwerde erhoben. Dabei ging das Finanzamt - wie vorstehend ausgeführt, unzutreffend - davon aus, dass sich das Anbringen nur auf den Einkommensteuerbescheid und nicht auch auf den Wiederaufnahmebescheid beziehen kann.

Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass es für die Beurteilung von Anbringen es nicht auf die Bezeichnung und die zufällige verbale Form, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes ankommt (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 85 Tz 1).

Maßgebend ist bei der Auslegung von Parteianbringen das aus diesem erkenn- und erschließbare Ziel des Einschreiters; Parteierklärungen und damit auch Anbringen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen. Es kommt also darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (vgl. für viele VwGH 3. 10. 2013, 2012/06/0185; VwGH 23. 5. 2014, 2012/02/0188; VwGH 17. 12. 2014, Ro 2014/03/0066; VwGH 1. 9. 2015, 2012/15/0108).

Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (vgl. für viele VwGH 28. 1. 2003, 2001/14/0229; VwGH 29. 7. 2014, 2011/13/0053; VwGH 24. 9. 2014, 2011/13/0082).

Das Bundesfinanzgericht hat daher mehrfach entschieden, dass im Fall, dass dem Steuerpflichtigen mehrere verfahrensrechtliche Maßnahmen zur Bekämpfung von Bescheiden und zur Durchsetzung seines Rechtsstandpunkts zur Verfügung stehen, davon auszugehen ist, dass der Steuerpflichtige nicht eine Maßnahme wählt, die (etwa infolge Fristversäumnis) schon von vornhinein zum Scheitern verurteilt ist, sondern einen Antrag stellen möchte, der einer inhaltlichen Erledigung zugänglich ist und daher undeutliche Anbringen als jener verfahrensrechtliche Rechtsbehelf zu deuten sind, der am ehesten dem Rechtsschutzinteresse des Steuerpflichtigen Rechnung trägt (vgl. BFG 3. 11. 2014, RV/7102796/2014; BFG 27. 7. 2015, RV/7103596/2015; BFG 9. 2. 2016, RV/7104302/2015).

Es besteht aber keine Befugnis oder Pflicht der Behörde, von der Partei tatsächlich nicht erstattete Erklärungen aus der Erwägung als erstattet zu fingieren, dass der Kontext des Parteienvorbringens die Erstattung der nicht erstatteten Erklärung nach behördlicher Beurteilung als notwendig, ratsam oder empfehlenswert erscheinen lässt (vgl. etwa VwGH 8. 4. 1992, 91/13/0123; VwGH 28. 1. 2003, 2001/14/0229; VwGH 24. 9. 2014, 2011/13/0082).

Ist hingegen ein Anbringen so klar formuliert, dass eindeutig ist, was der Steuerpflichtige mit diesem bezweckt, kommt daher eine Umdeutung durch die Behörde oder das Gericht nicht in Betracht (vgl. BFG 27.7.2015, RV/7103596/2015 zu verspäteter Beschwerde).

Die Umdeutung des Anbringen vom 7. 1. 2014 von einer als solcher bezeichneten Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid durch das Finanzamt in eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid ohne vorangegangenes Mängelbehebungsverfahren war daher unzulässig.

Da jedoch Zweifel darüber, was genau der Bf mit seinem Anbringen vom 7. 1. 2014 bezweckte, bestehen, da sich - wie das Finanzamt vermutet - der Bf bei der Bescheidbezeichnung auch nur im Ausdruck vergriffen haben könnte, war dies mittels Mängelbehebungsverfahren zu klären.

Mängelbehebungsverfahren

Das Finanzamt hat - über Auftrag durch das Bundesfinanzgericht - zur Klärung der Frage, gegen welchen Bescheid (welche Bescheide) sich die mit 2. 1. 2014 datierte "Berufung" vom 7. 1. 2014 richtet, nachträglich mit Datum 13. 1. 2016 gegenüber dem Bf einen Mängelbehebungsauftrag gemäß § 85 Abs. 2 BAO erlassen, der dem Bf (siehe die Eingabe vom 11. 2. 2016) jedenfalls zugestellt wurde.

Das Finanzamt hat darin dem Bf eindeutig dargelegt, dass zu klären sei, "ob die Beschwerde beide Bescheide betrifft oder nur den Einkommensteuerbescheid 2008, wie der Begründung zu entnehmen ist oder nur den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008", wobei - wie oben ausgeführt - die Begründung keineswegs "nur den Einkommensteuerbescheid 2008" betreffen kann.

"Betrifft die Beschwerde den Einkommensteuerbescheid, so fehlt die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet.

Richtet sich die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008, sind folgende Punkte zu ergänzen: ..."

Innerhalb der vom Finanzamt mit 15. 2. 2016 gesetzten Frist schrieb der Bf am 11. 2. 2016 in Bezug auf den Mängelbehebungsauftrag "dass sich meine Beschwerde vom 02.01.2015 gegen den Bescheid vom 25.08.2015 richtet, da darin Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 3.943,10 € ausgewiesen werden, die aber auf Grund der beigebrachten Unterlagen (siehe Dienstbarkeitsvertrag) die Hälfte von 907,0 € betragen."

Damit wurde der Mängelbehebungsauftrag aber nicht erfüllt:

Der Mängelbehebungsauftrag betraf eindeutig das Anbringen vom 2. 1. 2014 und nicht ein Anbringen vom 2. 1. 2015. Ein Anbringen vom 2. 1. 2015 ist nicht aktenkundig (nach Ergehen der Beschwerdevorentscheidung vom 25. 8. 2015 stellte der Bf ein mit 21. 9. 2015 datiertes weiteres Anbringen, nämlich den Vorlageantrag in Bezug auf die BVE vom 25. 8. 2015).

Laut Schreiben vom 11. 2. 2016 soll sich das Anbringen auf einen Bescheid vom 25. 8. 2015 (offenbar die Beschwerdevorentscheidung) beziehen, der im Zeitpunkt der Einreichung des Anbringens vom 2. 1. 2014 am 7. 1. 2014 noch gar nicht existent war.

Aus dem Hinweis auf die Beschwerdevorentscheidung vom 25. 8. 2015 ist auch nichts gewonnen, da diese die Einkommensteuer betrifft, aber das Finanzamt davon ausging, dass der Einkommensteuerbescheid angefochten ist. Der Vorlageantrag vom 21. 9. 2015 spricht wiederum von einer "Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommenssteuer 2008".

Ob sich das am 7. 1. 2014 eingereichte Anbringen auf den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 vom 18. 12. 2013

oder auf den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 18. 12. 2013 bezieht, ist nach dem Schreiben vom 11. 2. 2016 weiterhin nicht klar.

Zurückgenommenerklärung

Da der Bf dem Mängelbehebungsauftrag vom 13. 1. 2016 hinsichtlich der Bezeichnung des angefochtenen Bescheides nicht innerhalb der vom Finanzamt gesetzten, ausreichend bemessenen Frist nicht nachgekommen ist, gilt das Anbringen gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

Da das Bundesfinanzgericht zufolge des als "Beschwerde gegen den Bescheid vom 25.08.2015" bezeichneten Vorlageantrags (vgl. VwGH 30. 6. 2011, 2009/07/0151) vom 21. 9. 2015 in Bezug auf die Beschwerdevorentscheidung vom 25. 8. 2015 zur Erledigung des am 7. 1. 2014 beim Finanzamt eingebrachten Anbringens vom zuständig geworden ist, hat dieses mit Beschluss die Zurückgenommenerklärung auszusprechen. Dies auch dann, wenn das Finanzamt über das Anbringen vom 7. 1. 2014 mit Beschwerdevorentscheidungen entschieden hat (vgl. VwGH 24. 10. 2005, 2002/13/0005; VwGH 20. 12. 1999, 99/17/0386).

Eine mündliche Verhandlung ist gemäß § 274 Abs. 3 Z 2 BAO i. V. m. § 274 Abs. 5 BAO nicht erforderlich. Die Sach- und Rechtslage in Bezug auf den zu erlassenden gegenständlichen Beschluss ist klar.

Durch diese abschließende Erledigung verliert die Beschwerdevorentscheidung vom 25. 8. 2015 ihre Wirksamkeit und scheidet aus dem Rechtsbestand aus. Die Wirkungen einer Beschwerdevorentscheidung bleiben nur bis zur abschließenden Beschwerdeerledigung erhalten (vgl. VwGH 13. 9. 1989, 88/13/0245).

Keine meritorische Entscheidung

Das Bundesfinanzgericht hat daher auf Grund des mangelhaften, mit 2. 1. 2014 datierten und am 7. 1. 2014 eingebrachten Anbringens nicht zu beurteilen, ob und bejahendenfalls in welcher Höhe die vom Bf und seiner Ehegattin im Jahr 2008 vereinnahmte Entschädigungszahlung zu steuerpflichtigen Einkünften führt, ob im Fall steuerpflichtiger Einkünfte diese Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind, ob im Fall steuerpflichtiger Einkünfte diese nur der den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb führenden Ehegattin oder beiden Ehegatten, die Eigentümer von Grund und Boden sind, zuzurechnen sind und ob im Fall steuerpflichtiger Einkünfte der Einbeziehung dieser Einkünfte in die Einkommensteuerbescheide der Miteigentümer ein Einkünftefeststellungsverfahren gemäß § 188 BAO (unbeschadet des Umstands der laufenden Bewirtschaftung allein durch die Ehegattin) vorzugehen hätte.

Zu den Ausführungen des Bf in der Sache ist zu bemerken, dass bei Vorliegen von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG 1988) die vereinnahmte Entschädigungszahlung grundsätzlich Betriebseinnahmen darstellt.

Betriebseinnahmen sind betrieblich veranlasste Wertzugänge in Geld oder geldwerten Vorteilen (VwGH 17. 10. 1991, 89/13/0261), die der Steuerpflichtige im Rahmen des Betriebes bzw. aus betrieblicher Veranlassung vereinnahmt (vgl. *Atzmüller/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 4 Anm. 31a).

Allerdings waren im Jahr 2008 bei Land- und Forstwirten gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 und § 4 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen.

Im Entgelt für die Einräumung einer Dienstbarkeit sind grundsätzlich mehrere Komponenten enthalten, insbesondere (vgl. BFG 17. 6. 2015, RV/7101511/2012; *Doralt*, EStG⁹, § 21 Tz. 145 und § 28 Tz. 31-33):

1. Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens,
2. Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz,
3. Entgelt für Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich.

Soweit die Entschädigungszahlung eine Wertminderung von Grund und Boden (grundsätzlich notwendiges Anlagevermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs) betrifft, ist diese § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 und § 4 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 bei der Gewinnermittlung von Land- und Forstwirten, die den Betrieb nicht in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft führen, nicht zu erfassen.

Der nicht auf die Wertminderung von Grund und Boden entfallende Entschädigungsbetrag stellt hingegen bei land- und forstwirtschaftlichen Einkünften eine gewinnerhöhende Betriebseinnahme dar. Einnahmen aus der Einräumung von Rechten (Servituten, Duldungen, Pachtrechte) sind steuerlich neben einer Vollpauschalierung gemäß § 17 EStG 1988 i. V. m. LuF PauschVO 2006 zu erfassen (vgl. BFG 20. 3. 2014, RV/2100349/2013).

Nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung ist die subjektive Einschätzung der Vertragspartner, wie diese die einzelnen Komponenten der Entschädigung bewertet haben, für die Beurteilung, welcher Anteil auf die Wertminderung von Grund und Boden entfällt, nicht bindend. Diese Aufteilung wird zwar ein nicht unwesentlicher Anhaltspunkt sein, die Ermittlung der Wertminderung von Grund und Boden hat jedoch stets objektiven Maßstäben zu erfolgen. Insbesondere bei einem fehlenden diesbezüglichen Interessengegensatz zwischen den Vertragspartnern werden diese geneigt sein, eine möglichst für beide Seiten steueroptimale Aufteilung zu wählen.

Waren dem Bf unmittelbar Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen, dann war das Finanzamt im Recht, den auf die Wertminderung von Grund und Boden entfallenden Wert unter Heranziehung der Beurteilung durch den Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung von Amts wegen zu ermitteln. Das Finanzamt hat hierbei nicht "den Rechtsvertrag zwischen zwei Parteien" "als ungültig" erklärt, sondern den wahren wirtschaftlichen Gehalt dieses Vertrages ermittelt. Die vom Bf vermisste "Gesetzesstelle" hierfür ist § 21 Abs. 1 BAO, wonach für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend ist. Gegen die fachkundige Wertermittlung durch den Fachbereich Bewertung/Bodenschätzung hat der Bf während des gesamten umfangreichen Verwaltungsverfahrens substantiiert nichts vorgebracht, sondern sich lediglich auf die Vereinbarung mit der EVN Netz GmbH berufen.

Nichtzulassung der Revision

Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG i. V. m. Art. 133 Abs. 4 B-VG und § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig, da sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz ergibt und die Frage, ob dem Mängelbehebungsauftrag nachgekommen wurde, zum einen zunächst eine Tatfrage und zum anderen nicht von grundsätzlicher Bedeutung ist.

Wien, am 11. März 2016