

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR in der Beschwerdesache VNA FNA Bf. GasseA, PLZA OrtA, vertreten durch StB, GasseB, PLZB ortB, über die Beschwerde vom 14.09.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA FAXX vom 08.08.2011, betreffend Umsatzsteuer 2010 beschlossen:

- I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 278 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) iVm § 25a VwGG nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe

Herr FNA VNA Bf. Beschwerdeführer, führt einen Weinbaubetrieb und Heurigenbetrieb. Die Einnahmen aus dem Weinbaubetrieb erklärt er als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, die Einnahmen aus dem Heurigenbetrieb erklärt er als Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Er reichte seine Umsatzsteuererklärung für 2010 am 04.05.2011 elektronisch beim Finanzamt ein.

Mit Mail vom 04.05.2011 übersandte die steuerliche Vertretung eine Jahresübersicht betreffend Umsatzsteuer - hg. Anm: die Zahlen sind bekannt.

Mit einem weiteren Mail vom 27.06.2011 wurde die Differenz zwischen Umsatzsteuervoranmeldungen und der Jahressteuererklärung erläutert.

Am 08.08.2011 erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerbescheid für 2010, in dem es ausführte, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, erfolgte. Die (zusätzliche) Begründung gehe gesondert zu.

In der mit demselben Tag, 08.08.2011, ausgefertigten Bescheidbegründung wurde ausgeführt:

*"Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab:*

*Landwirtschaft Pauschalierung*

*Führt ein Unternehmer neben Umsätzen im Rahmen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes auch noch andere Umsätze (z.B. im Rahmen eines Gewerbebetriebes) aus, so sind die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze bei nicht buchführungspflichtigen Unternehmern gemäß § 22 UStG zu versteuern.*

*Der Unternehmer kann bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass seine Umsätze vom Beginn dieses Kalenderjahres an nicht nach den Abs. 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes besteuert werden sollen.*

*Im Jahr 2010 wurde eine Halle errichtet, die laut Angaben von Herrn FNA der Landwirtschaft zuzuordnen ist.*

*Für die Investitionen in der Landwirtschaft wurden auch Förderungen beantragt.*

*Ohne Antrag gemäß § 22 (6) UStG wurden seit Jänner 2010 die Umsätze der Landwirtschaft nach den allgemeinen Vorschriften verustet und die Vorsteuer geltend gemacht.*

*Es konnte auch keine Kopie des Antrages auf Regelbesteuerung mit dem Eingangsvermerk des Finanzamtes vorgelegt werden.*

*Da der Antrag gemäß § 22 (6) UStG nicht bis 31.12.2010 beim Finanzamt eingereicht wurde, sind die Umsätze weiter gemäß § 22 UStG mit dem Durchschnittssteuersatz zu besteuern.*

*Auf die Niederschrift vom 10.03.2011 wird verwiesen.*

#### *Anlagenverkauf*

*Am 13. Juli 2010 wurde die LuFGerät1 an die Firma VNX FNX um 19.000,00 netto mit 20% 3.800,00 USt verkauft.*

*In der Niederschrift wurde die Berichtigung der Rechnung angeregt. Als Nachweis ist eine Kopie der Berichtigung dem Finanzamt vorzulegen.*

*Da keine berichtigte Rechnung vorgelegt wurde, entsteht die Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 (12) UStG.*

*Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger entsprechend berichtet.*

*Die Jahreserklärung weicht erheblich von den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen ab.*

*Laut Angaben des steuerlichen Vertreters ergaben sich die Differenzen aufgrund einer falschen Zuordnung der AR X1 brutto 10.890,00 und AR X2 brutto 10.656,00 die in der Voranmeldung September 2010 mit 12 % verustet wurden, aber tatsächlich mit 20% zu*

*versteuern sind. Die Ausgangsrechnungen X3 bis X4 mit der Nettosumme von 76.520,60 wurden in die Voranmeldung November 2010 aufgenommen, obwohl der Betrag erst im Jänner 2011 zugeflossen ist. Eine berichtigte Voranmeldung für Jänner 2011 wurde per E-Mail am 13. Juli 2011 übermittelt. Zusammenfassung UVA Jänner bis Dezember 2010 und Vergleich Jahreserklärung 2010*

*Zusammenfassung UVA Jänner 2010 bis Dezember 2010 und Vergleich Jahreserklärung 2010 sowie Zusammenfassung der Änderungen"*

hg. Anm: Zahlen sind bekannt

Am 08.09.2011 wurde von der steuerlichen Vertretung auf elektronischem Weg die Verlängerung der Berufungsfrist bis 14.09.2011 beantragt.

Mit fristgerecht am 14.09.2011 schriftlich beim Finanzamt eingereichter Berufung wurde durch die steuerliche Vertretung folgendes ausgeführt:

*"Als bevollmächtigter Vertreter des Abgabepflichtigen lege ich hiermit gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2010, ausgestellt am 08.08.2011, zugestellt am 09.08.2011, Berufungsfrist verlängert bis 14.09.2011, das Rechtsmittel der Berufung ein.*

*Meine Rechtsmittelschrift richtet sich gegen folgende Feststellungen:*

- 1. Die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze sind gemäß § 22 UStG mit dem Durchschnittsteuersatz zu besteuern*
- 2. Die Hinzurechnung des Anlagenverkaufes (Traubengesellschaft) idH von € 19.000,00 zu den 20%igen Umsätzen und*
- 3. Die mit € 39.085,41 zu niedrig in Abzug gebrachten Vorsteuerbeträge*

*Begründung:*

*Ad 1) Es ist richtig, dass seit Jänner 2010 die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG behandelt wurden, indem die Umsatzsteuer abgeführt und die entsprechenden Vorsteuerbeträge geltend gemacht wurden. Der Antrag gemäß § 22 (6) UStG wurde im Jänner erstellt und - in langjähriger Übung - gemeinsam mit einer rosafarbenen Kopie, die von der Eingangsstelle des Finanzamtes mit dem Eingangsstempel versehen wird - in den Hausbriefkasten eingeworfen.*

*Im Juli 2010 hat das Finanzamt FAXX eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO vorgenommen. Gegenstand dieser Prüfung waren die Umsatzsteuer, die zusammenfassenden Meldungen und die Kammerumlage für den Zeitraum 03/2010 bis 05/2010.*

*Bereits im Zuge der telefonisch erfolgten Anmeldung des Prüforgans am 30.06.2010 wurde neben Prüfungsbeginn, Prüfungsort, Zeitpunkt der Betriebsbesichtigung, auch die spezielle steuerliche Situation des Abgabepflichtigen (ab 01/2010 Verzicht auf die USt-Pauschalierung auf Grund der bereits begonnenen und noch geplanten Investitionen; die unterschiedlichen Betriebe und die Form der verschiedenen Belegsammlungen; Erfassung*

*und Darstellung der monatlich in den einzelnen Betrieben anfallenden Umsätze bzw. Vorsteuerbeträge in einem eigens für diesen Zweck entworfenen Excel-Sheet etc.).*

*Am 07.07.2010 erfolgte im Beisein des Herrn VNA FNA die Betriebsbesichtigung in OrtA, wobei wiederum ausführlich die bereits erfolgten (die Halle war weitgehend fertiggestellt) und noch geplanten Investitionen ausführlich erörtert und dargestellt wurden und dass aus diesem Grunde auf die USt-Pauschalierung verzichtet wurde. Dies wurde vom Prüforgan zur Kenntnis genommen, ohne jeden Hinweis darauf, dass die entsprechende Erklärung sich nicht im Steuerakt befindet und aus diesem Grund die Anerkennung der geltend gemachten Überschüsse aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb versagt bliebe und in weiterer Folge diese Überschüsse nicht zur Auszahlung gelangen würden. Im Gegenteil, es wurde das unternehmerische Auftreten meines Klienten, auch hinsichtlich Belegsammlung, Aufzeichnungen, Umsatzsteuerberechnung etc. mit anerkennenden Worten gewürdigt. Die Außenprüfung endete ohne Feststellungen.*

*Bereits am 09.07.2010 wurden die Umsatzsteuergutschriften für die Zeiträume 03/2010 und 05/2010 (€ 7.878,23 bzw. € 13.393,62) auf dem Abgabenkonto meines Klienten gebucht und die beantragte Rückzahlung des Guthabens am 14.07.2010 (€ 17.000,00) durchgeführt. Am 22.07.2010 wurde die USt-Gutschrift für den Zeitraum 07/2010 idH von € 8.532,45 gebucht und am 27.07.2010 zurückbezahlt. Am 17.08.2010 wurde die USt-Gutschrift für den Zeitraum 07/2010 idH von € 14.158,95 gebucht, zum Teil mit der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das 3. Quartal 2010 gegenverrechnet und das Restguthaben am 27.08.2010 zurückbezahlt (€ 6.606,95). Am 19.11.2010 wurde die USt-Gutschrift für den Zeitraum 10/2010 auf dem Abgabenkonto gebucht und zum Teil mit anderen Abgaben verrechnet (U 09/2010 bzw. EKSt-Vz 4. Quartal 2010 bzw. mit der USt-Zahllast der U11/2010).*

*Allein im Zeitraum 14.07. bis 27.08.2010 wurden von der Abgabenbehörde drei Rückzahlungen von Vorsteuerguthaben aus land- und forstwirtschaftlichen Investitionen mit anderen Abgaben in einem Ausmaß von € 20.215,08 von der Abgabenbehörde ohne weitere Beanstandung vorgenommen.*

*Der im Bundesverfassungsgesetz verankerte Grundsatz von Treu und Glauben ist im Steuerrecht zwar nicht ausdrücklich verankert, dennoch gilt er in diesem als allgemeiner Rechtsgrundsatz. Es gilt als ungeschriebene Rechtsmaxime, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben.*

*Im gegenständlichen Fall hat die Abgabenbehörde in keiner Weise erkennen lassen, dass der mehrfach geäußerte Wille des Abgabenpflichtigen, nämlich auf die USt-Pauschalierung zu verzichten, und in weiterer Folge die daraus resultierenden Vorsteuerguthaben zu lukrieren, nicht möglich sei, weil sich der entsprechende Antrag nicht im Steuerakt befindet. Im Gegenteil, die Abgabenbehörde hat sich so verhalten, als wäre die schriftliche Willenserklärung vorhanden. Sie hat - entgegen*

*der internen Dienstanweisung - die USt-Gutschriften auf dem Abgabenkonto meines Klienten gebucht und in weiterer Folge mehrfach Rückzahlungen vorgenommen. Hätte die Abgabenbehörde nur ein einziges Mal die Gutschrift bzw. Rückzahlung verweigert, weil ein entsprechender Antrag nicht vorliegt, wäre dieser ein weiteres Mal vorgelegt worden und die Angelegenheit wäre erledigt gewesen. Da dies nicht erfolgte, konnte mein Klient darauf vertrauen, dass alles in Ordnung ist.*

*Anmerkung zum Einwurf in den Hausbriefkasten:*

*Seit Jänner 1996 (Kanzleigründung) wurden von unserer Kanzlei sicherlich 99,9% der schriftlichen Finanzamteingaben für das FAXX durch Einwurf in den Hausbriefkasten erledigt. Dabei gibt es zu jedem Schriftstück (zumindest der ersten Seite) eine rosafarbene Kopie, welche im Finanzamt mit dem Eingangsstempel versehen in einem Fach gesammelt wird und von Mitarbeitern unserer Kanzlei in regelmäßigen Abständen abgeholt wurde. Probleme gab es dabei grundsätzlich noch nie, es ist zwar schon vorgekommen, dass Schriftstücke nochmals abverlangt wurden, dies wurde durch Vorlage einer Kopie bzw. Mailen einer Kopie erledigt. Es hat sich aber noch nie um wichtige Schriftstücke gehandelt, daher wurde diese Praxis so beibehalten. Eine spezielle Kontrolle des Rückflusses der abgestempelten Schriftstückkopien gibt es erst seit heuer (Anlassfall FNA).*

*Ad 2) Da auch ein umsatzsteuerlich pauschalierter Unternehmer berechtigt ist, in seinen Rechnungen Umsatzsteuer auszuweisen, kann nur eine zu viel in Rechnung gestellte Umsatzsteuer geschuldet werden. Im gegenständlichen Fall, einem Anlagenverkauf an einen anderen Unternehmer wäre mein Klient berechtigt 12% USt in Rechnung zu stellen. Es kann sich daher nur bei den 8% zu viel ausgewiesener Umsatzsteuer um eine zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer handeln.*

*Ad 3) Entgegen der in der in Ergänzung der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2010 übermittelten Übersicht der Aufteilung von Umsätzen bzw. Vorsteuern auf die einzelnen Betriebe wurden im Zuge der Bescheidausfertigung nur Vorsteuern idH von € 39.085,41 anstelle eines Betrages von € 53.266,35 (Gewerbe € 52.504,08 und Frühstückspension € 762,27) berücksichtigt.*

*Ich stelle daher den Antrag den angefochtenen Bescheid im Sinne der abgegebenen Umsatzsteuererklärung zu berichtigen und den Streitwert idH von € 89.227,12 dem Abgabenkonto meines Klienten gutzuschreiben."*

Mit Bescheid vom 02.12.2011 wurde ein Umsatzsteuerbescheid 2010, Berufungsvorentscheidung, gemäß § 276 BAO erlassen, mit dem aufgrund der Berufung vom 14.09.2011 der Bescheid vom 08.08.2011 geändert wurde und die zusätzliche Begründung zu diesem Bescheid gesondert dem Beschwerdeführer zuging.

In der mit 05.12.2011 ausgefertigten gesonderten Bescheidbegründung wurde folgendes zur Berufungsvorentscheidung vom Finanzamt ausgeführt:

"An Sie wurde ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid Umsatzsteuer für das Jahr 2010 (Berufungsvorentscheidung) am 02.12.2011 abgefertigt.

Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab:

Ad 1) Besteuerung der land- und forstwirtschaftlichen Umsätze gemäß § 22 UStG mit dem Durchschnittssatz

In der Berufung vom 14.09.2011 führen Sie unter anderem an, dass die Umsätze aus Land- und Forstwirtschaft ab Jänner 2010 nach den allgemeinen Vorschriften des UStG behandelt worden seien. Der entsprechende Antrag sei im Jänner 2010 gestellt worden, eine mit dem Eingangsvermerk des Finanzamtes versehene Kopie des Antrages liege jedoch nicht vor. Der Grund hiefür sei nicht bekannt.

Dazu vertritt das Finanzamt folgenden Rechtsstandpunkt:

Materiellrechtliche Voraussetzung für die Versteuerung der Umsätze aus Land- und Forstwirtschaft nach den allgemeinen Vorschriften des UStG ist ein rechtzeitiger Antrag.

Durch eine Erklärung gegenüber dem örtlich und sachlich zuständigen Finanzamt, kann der nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirt für einen Betrieb zur Regelbesteuerung optieren.

Der Antrag ist im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO schriftlich zu stellen. Dem Erfordernis der Schriftlichkeit ist nach § 86a Abs. 1 BAO Genüge getan, wenn ein solches Anbringen telegrafisch, fernschriftlich sowie im Wege einer aufgrund einer Verordnung zugelassenen automationsunterstützten Datenübertragung (vgl FinanzOnline-Verordnung 2006, BGBl. II nr.97/2006 idF BGBl. II Nr. 513/2006) eingereicht wird. Der Antrag ist bis zum Ablauf des Jahres zu stellen, für das er optieren will. Die Antragsfrist, Ablauf des Jahres in dem erstmals nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes versteuert werden soll, ist nicht verlängerbar. Der Regelbesteuerungsantrag gilt dann rückwirkend ab Beginn dieses Kalenderjahres.

Die Einhaltung der Frist gemäß § 22 Abs. 6 UStG bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes ist materielle Voraussetzung für die Regelbesteuerung und damit auch nicht im Wege einer Wiederaufnahme "verlängerbar".

Beispiele aus der Rechtsprechung zu Erfordernis "Schriftlichkeit"

Die von einem Unternehmer abgegebene Umsatzsteuervoranmeldung oder Umsatzsteuererklärung kann die schriftliche Erklärung nicht ersetzen (VwGH 22.10.1990, 89/15/0157). Ebenso wenig ein in einem Fragebogen anlässlich der Betriebsgründung angekündigter Regelbesteuerungsantrag gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 (VwGH 31.03.2003, 2002/14/0106). Auch bei dem handschriftlichen Vermerk "UID-Nr. wird aufgrund der neuen Rechnungslegung benötigt" auf dem Antrag auf Vergabe einer UID handelt es sich um keine ausdrückliche Erklärung dafür, dass der Unternehmer seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG versteuern will. Auch im Zusammenhang mit der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und

*der Umsatzsteuererklärung kann in diesem Vermerk keine Option zur Regelbesteuerung erblickt werden (vgl UFSL 05.06.2009, GZ RV/0512-L/05).*

Zu "Treu und Glauben":

*In der Berufung wird hiezu ausgeführt, "...dass die Abgabenbehörde im gegenständlichen Fall in keiner Weise erkennen lassen hat, dass der mehrfach geäußerte Wille des Abgabepflichtigen, nämlich auf die USt-Pauschalierung zu verzichten - nicht möglich sei, weil sich der entsprechende Antrag nicht im Steuerakt befindet. Im Gegenteil, die Abgabenbehörde hätte sich so verhalten, als wäre die schriftliche Willenserklärung vorhanden. Sie hätte - entgegen der internen Dienstanweisung - die USt-Guthaben auf dem Abg.Kto. des Klienten gebucht u. in weiterer Folge mehrfach Rückzahlungen vorgenommen. Hätte die Abg.Behörde nur ein einziges Mal die Gutschrift bzw. Rückzahlung verweigert, weil ein entsprechender Antrag nicht vorliegt, wäre dieser ein weiteres Mal vorgelegt worden u. die Angelegenheit wäre erledigt gewesen. Da dies nicht erfolgte, konnte der Klient darauf vertrauen, dass alles in Ordnung sei.*

*Es wird seitens des Finanzamtes eingeräumt, dass lt. USO-Prüfung 3-5/10 - Bericht v.07.07.2010 - die Vorsteuern fälschlicherweise anerkannt wurden, weil zu diesem Zeitpunkt lt. Aktenlage kein Regelbesteuerungsantrag vorlag - s. auch elektr. Aktenvermerk v. 09.07.2010 (In diesem Aktenvermerk wurde keinerlei Bezug auf einen bereits eingereichten Antrag genommen sondern lediglich das Vorhaben angemerkt).*

*Lt. USO-Prüfung 1-11/10 wurde festgestellt, dass kein rechtzeitiger Antrag aktenkundig ist. (Nachreichen des Antrages nach mehrmaliger Aufforderung durch Prüferin im Februar 2011, datiert mit 16.1.2010!!!!, jedoch ohne Nachweis!). Eingangsvermerk bei Finanzamt - Details s. NS bzw. Arbeitsbogen bzw. Ausführungen in der Berufung);*

*Nachweispflicht von Eingaben (Beispiele aus der Rechtsprechung):*

- *nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH gilt eine Eingabe nur dann als eingebbracht, wenn sie der Behörde tatsächlich zugekommen ist. VwGH 7.11.1989, 88/14/0233, ÖStZB 1990, 187 = AnwBl 1990, 338; 17.9.1996, 96/14/0042, ÖStZB 1997, 374.*
- *Diesbezüglich ist die Partei beweispflichtig. VwGH 20.1.1983, 82/16/0119, ÖStZB 1983, 287 = AnwBL 1983, 544; (§ 59 Abs 1 WAO) 8.6.1984, 84/17/0068, ÖStZB 1985, 71.*
- *Kann der Abgabepflichtige die behauptete Postaufgabe von fristgebundenen Anträgen nicht nachweisen, so stellt sich auch die weiters zu lösende Frage der Erweisbarkeit des Einlangens der Sendungen bei der Behörde bzw. eines allfälligen Wiedereinsetzungsgrundes nicht. VwGH 22.3.1995, 93/15/0057, ÖStZB 1995, 632.*

*Bemerkenswert erscheint der Finanzbehörde zudem, dass zum Zeitpunkt der 1.USO-Prüfung im Juli offensichtlich kein Antrag vorhanden war, jedoch (lt STB) zum Zeitpunkt der späteren 2. USO-Prüfung ein Antrag datiert mit Jänner 2010 vorhanden gewesen sein soll.*

*In der Folge werden einige Rechtssätze von div. VwGH/UFS-Entscheidungen beispielhaft dargestellt, aus welchen abzuleiten ist, dass lt. Ansicht des Finanzamtes im gegenständlichen Fall "Treu u. Glauben" keine Anwendung finden kann.*

- *Die Abgabenbehörde ist nach Treu und Glauben an eine unrichtige Rechtsauffassung, von der sie bei früheren Veranlagungen ausgegangen ist, bei späteren Veranlagungen nicht gebunden; bei den Veranlagungssteuern sind infolge des für sie geltenden Abschnittsprinzips die Grundlagen der Besteuerung bei jeder Veranlagung selbständig festzustellen und der Sachverhalt sowie die Rechtslage neu zu prüfen. VwGH 18.12.1996, 94/15/0151, ÖStZB 1997, 624.*
- *Aus einer offensichtlich unrichtigen Vorgangsweise der Abgabenbehörde kann der Abgabepflichtige auch unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben keine Rechte ableiten; die Abgabenbehörde ist nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, von einer gesetzwidrigen Verwaltungsübung, einer gesetzlich nicht gedeckten Rechtsauffassung oder einer unrichtigen Tatsachenwürdigung abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkennt. VwGH 14.4.1986, 84/15/0221, ÖStZB 1987, 36 = Slg 6106/F; 7.11.1989, 86/14/0158, ÖStZB 1990, 149; 26.1.1993, 89/14/0234, ÖStZB 1993, 434; 17.1.1995, 94/14/0069, ÖStZB 1995, 462 = Slg 6965/F; 23.10.1997, 96/15/0117, ÖStZB 1998, 491 = Slg 7227/F; 20.1.1999, 96/13/0090, ÖStZB, 413 = Slg 7345/F; 2.8.2000, 97/13/0196, 0197 0198, ÖStZB 2001/34 (43);*
- *Die Tatsache, dass eine abgabenbehördliche Prüfung ein bestimmtes Vorgehen des Abgabepflichtigen unbeanstandet ließ, hindert die Abgabenbehörde nicht ein solches Vorgehen für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen. VwGH 10.10.1996, 95/15/0208, ÖStZB 1997, 648; 19.11.1998, 98/15/0150, ÖStZB 1999, 302;*
- *Der Unternehmer kann sich nicht auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen (die Betriebsprüfung hat nichts beanstandet), da die erforderlichen Voraussetzungen für die Versteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des UStG im Gesetz genau umschrieben sind und keiner Ermessensentscheidung unterliegen (= sinngemäß aus UFS-Entscheidung vom 14.09.2011, GZ RV/0241-W/06 zu Rechnungsmängel übernommen).*

*Nachweise seitens des Finanzamtes zur Untermauerung obiger Ausführungen:*

- *Schriftverkehr (div. mails) im Arb.Bg. der Prüferin*
- *Besprechung des Fachbereiches USt mit Steuerberater am 29.03.2011 (s. Aktenvermerk im Vlg.-Akt)*

*Fazit: Aufgrund vorheriger Ausführungen sind laut Rechtsansicht des Finanzamtes FAXX die Umsätze und Vorsteuern aus Land- und Forstwirtschaft im Jahre 2010 nach Durchschnittssätzen gemäß § 22 UStG zu versteuern, da weder der Nachweis der Einbringung eines rechtzeitigen Antrages erbracht werden konnte, noch die Bestimmungen des § 117 BAO "Treu und Glauben" zur Anwendung gelangen können.*

*Ad Punkt 2 der Berufung Rechnungsausstellung:*

*Der Verkauf einer Traubenzuckerpresse an einen anderen Unternehmer wurde mit 20% USt abgerechnet. (19.000,00 netto; USt 3.800,00) und im Zuge der Prüfung mit 20% der USt-Versteuerung unterworfen.*

*Gemäß § 22 Abs. 1 ist § 11 anzuwenden. Der nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirt darf daher für die Lieferungen und sonstigen Leistungen im Rahmen seines Betriebes Umsatzsteuer in Rechnung stellen.*

*Weist der Landwirt in einer Rechnung über eine Leistung mehr Umsatzsteuer als gesetzlich vorgesehen aus, so schuldet er den Mehrbetrag nach § 11 Abs. 12 UStG 1994. (20% minus 12% = 8% Mehrbetrag)*

*Fazit: Da FNA der Gesamtbetrag von 19.000,00 der Umsatzversteuerung unterworfen wurde, ist dem Berufungsantrag insofern stattzugeben.*

- *Verminderung Bemessungsgrundlage zu 20%: - 19.000,00 (USt - 3.800,00)*
- *USt-Schuld kraft Rechnung (Mehrbetrag): + 1.520,00 USt*

*Ad Punkt 3 der Berufung Vorsteuerdifferenz:*

*In der Berufung wird ausgeführt: Entgegen der in der in Ergänzung der USt-Jahreserklärung 2010 übermittelten Übersicht der Aufteilung von Umsätzen bzw. Vorsteuern auf die einzelnen Betriebe, wurden im Zuge der Bescheidausfertigung nur in der Höhe von Euro 39.085,41 anstelle eines Betrages von Euro 53.266,35 (Gewerbe Euro 52.504,08 und Frühstückspension Euro 762,27) berücksichtigt.*

*Von der Prüferin wird in einer Stellungnahme am 28.11.2011 ausgeführt:*

*Im Bescheid wurde die Vorsteuer laut Voranmeldungen angesetzt, da die geänderte Verteilung der Vorsteuer nicht nachgewiesen wurde.*

35.863,16	<i>Vorsteuer Landwirtschaft Jänner bis November</i>
71.908,28	<i>Vorsteuer Bautätigkeit Jänner bis November</i>
811,58	<i>Vorsteuer Landwirtschaft Dezember</i>
19,53	<i>Vorsteuer Bautätigkeit Dezember</i>
108.602,55	<i>Summe Vorsteuer Landwirtschaft UVA</i>
147.687,96	<i>Summe Vorsteuer laut Jahreserklärung</i>
39.085,41	<i>verbleibt Restbetrag für Gewerbe</i>
Kontrolle	<i>36.230,11 Vorsteuer Gewerbe laut UVA</i>
	<i>2.856,30 Differenz laut Jahreserklärung</i>
	<i>39.086,41</i>

*Eine Zusammenstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA BG lt FNA) liegt bei.*

*Die Differenzen UVA und Jahreserklärung wurden in der Bescheidbegründung ausgewiesen.*

*Gegenüberstellung Aufstellungen Vorsteuer Gewerbe/Landwirtschaft:*

*Bei den Umsatzsteuervoranmeldungen wurde die Vorsteuer in Gewerbe, Weinbau und Bautätigkeit aufgeteilt. Das Gebäude wurde für den Weinbaubetrieb errichtet, die Vorsteuer aus Zimmervermietung wurde nicht extra angeführt.*

	<i>l t Jahreserklärung</i>	<i>l t UVA</i>	<i>Differenz</i>
<i>u l t Niederschrift</i>			
Gewerbe	52.504,08	36.230,11	16.273,97
Weinbau	94.421,61	36.674,74	-14.180,94
Gebäude		71.927,81	
Zimmervermietung	762,27		
	147.687,96	144.832,66	2.855,30

*Fazit:*

*Da der Steuerberater laut Ausführungen der Prüferin trotz mehrmaliger Aufforderung einer Aufklärung der Differenzen zwischen UVA-Daten 2010 und USt- Jahreserklärung 2010 nicht nachgekommen ist und auch der Berufung keinerlei Details über die vorgebrachten Differenzen zu entnehmen sind, kann dem Begehren laut Berufung in diesem Punkt nicht entsprochen werden. Die Höhe der Vorsteuern bleiben somit unverändert.*

....."

Elektronisch stellte der steuerliche Vertreter am 04.01.2012 einen Vorlageantrag gemäß § 276 (2) BAO alt hinsichtlich der Berufung vom 14.09.2011 betreffend des Umsatzsteuerbescheides 2010.

*"Begründung:*

*ad 1) Besteuerung der luf Umsätze gemäß § 22 UStG: Hiezu verweise ich auf die Ausführungen in der Berufung vom 14.09.2011*

*ad 3) Vorsteueraufteilung: nach abermaliger Überprüfung der Vorsteueraufteilung darf ich die in der USt-Erklärung geltend gemachten Vorsteuerbeträge in der dargestellten Aufteilung auf die einzelnen Betriebe vollinhaltlich bestätigen. Zur Abweichung von den auf Grund der Aufzeichnungen des Abgabenpflichtigen erstellten und eingereichten Voranmeldungen:*

*a) Der Pflichtige hat die ER der Fa. FaC im März 2010 (VSt. 8.973,-) aus dem Kauf einer Kühl Anlage fälschlicherweise dem Weinbaubetrieb zugeordnet. Richtig ist die Zuordnung zum Gewerbebetrieb (Kühl Anlage für Tanks, mit Hilfe derer der Weinumschlag mehrerer Mio Liter Wein pro Jahr bewerkstelligt wird. Weiters hat er im selben Monat den VSt-Abzug idH von € 1.667,- aus einer Rechnung der Fa. FaY geltend gemacht, der jedoch nicht zusteht.*

*b) Sämtliche Vorsteuerbeträge für Energiekosten, Treibstoff etc wurden vom Pflichtigen beim Weinbaubetrieb eingetragen, die endgültige Aufteilung bzw. Zuordnung wurde erst mit der Erstellung der Steuererklärungen vorgenommen.*

*In Ergänzung dieses Vorlageantrages wird am 09.01.2012 eine detaillierte Aufstellung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge (gegliedert nach Betrieben, Ausgabengruppen etc ) nachgereicht.*

*Ich stelle daher den Antrag, den bekämpften Umsatzsteuerbescheid im Sinne der eingereichten Umsatzsteuerklärung zu berichtigen."*

Am 19.01.2012 übermittelte die steuerliche Vertretung dem Finanzamt laut Schreiben eine Jahresübersicht 2010 -Umsatzverprobung, Vorsteuerdetail Gewerbe, Vorsteuerdetail Weinbau. Beigefügt waren die genannten drei Aufstellungen, die Zahlen sind den Parteien des Verfahrens bekannt.

Die Betriebsprüferin gab folgende Stellungnahme zum Vorlageantrag ab:

*"Die Ergänzung zum Vorlageantrag betreffend detaillierte Aufstellung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge, die laut Angaben des Steuerberaters am 09.01.2012 übermittelt wird, ist bis 17.01.2012 nicht eingelangt.*

*Für die Aufklärung der Differenzen Angaben lt USt-Voranmeldungen und Jahreserklärung wurden schon mehrmals Unterlagen abverlangt. Die Um- und Nachbuchungen, welche die erklärten Beträge in der Jahreserklärung bestätigen könnten wurden aber nicht übermittelt.*

Zu Punkt 3a

*Die Rechnungen der Firma FaC Handelsges.m.b.H lauten auf Weingut und Gästehaus und wurden betreffend der Förderungen beim BMI für Land- und Forstwirtschaft eingereicht.*

*Da die Förderung in Anspruch genommen wurde, ist die Zuordnung zur Landwirtschaft eindeutig.*

*Zwei Rechnungen angeführt*

Zu Punkt 3b

*Im Punkt 3b wird angeführt, dass sämtliche Energiekosten, Treibstoff etc. vom Pflichtigen der Landwirtschaft zugeordnet wurden. Dieses Argument wurde erstmals im Vorlageantrag gebracht.*

*Laut monatlicher Zusammenstellung für die Umsatzsteuervoranmeldungen wurden nicht alle Energiekosten der Landwirtschaft zugeordnet.*

*Anhand der EVN Rechnungen und Dieselrechnung Firma FaD wird das Argument, dass sämtliche Energiekosten etc. der Landwirtschaft zugeordnet wurden entkräftet.*

*Folgende Aufstellung wurde aus dem archivierten Arbeitsbogen erstellt und zeigt, dass die Abweichung in der Jahreserklärung ohne Nachweis nicht anerkannt werden können.*

Aufstellung durch die Betriebsprüferin, Zahlen bekannt

*Da der Steuerberater trotz mehrmaliger Aufforderung die Vorsteueraufteilungen lt Voranmeldung und Jahreserklärung nicht schlüssig belegt hat und die Details auch im Vorlageantrag nicht geliefert hat, bleiben die Vorsteuern unverändert.*

*Zu Punkt 1 Besteuerung gemäß § 22 UStG keine neuen Ausführungen."*

Es folgt eine Aufstellung der Rechnungen, die Zahlen sind bekannt.

Es folgte folgender Schriftverkehr:

Am 01.02.2012 eine email der Betriebsprüferin an den steuerlichen Vertreter:

*"Betreff Überprüfung der Aufteilung der Vorsteuerbeträge Landwirtschaft und Gewerbe*

*Die Zuordnung der Vorsteuerbeträge Landwirtschaft und Gewerbe laut Jahreserklärung 2010 weicht erheblich von den monatlichen Voranmeldungen ab.*

*Als Ergänzung zum Vorlageantrag wurde eine Aufgliederung der Vorsteuer Gewerbe € 52.504,08 und Vorsteuer Weinbau € 94.242,14 am 19.01.2012 vorgelegt:*

*Zur Überprüfung dieser Aufteilung sind die Grundlagen vorzulegen, aus welchen Beträgen sich die geltend gemachte Vorsteuer zusammensetzt. Bitte um Vorlage der einzelnen Buchungen der jeweiligen Ausgabengruppe bis 13.02.2012.*

*Falls der Termin 13.02.2012 nicht eingehalten wird, wird Herr FNP vom Fachbereich bei der Vorlage entsprechend würdigen. Ergänzend möchte ich nur anführen, dass schon in der Berufung die geänderte Verteilung der Vorsteueraufteilung nicht nachgewiesen wurde. Aufgrund der vorgelegten Aufstellung konnte die geänderte Aufteilung nicht nachvollzogen werden.*

*Nachweis für Ihre Aufgliederung:*

*Vorsteuerdetail Gewerbe - Zahlen sind bekannt*

*Vorsteuerdetail - Weinbau Zahlen sind bekannt"*

Am 07.03.2012 eine email der Betriebsprüferin an den steuerlichen Vertreter:

*"Eine vollständige Überprüfung der Vorsteuern ist nicht möglich, da für folgende Ausgabengruppen die Beilagen (Spesenverteiler) nicht vorgelegt wurden*

*Bitte um Vorlage der fehlenden Beilagen*

*Gewerbe Aufstellung bekannt*

*Weinbau Aufstellung bekannt*

*Keine Beratungskosten für den Weinbau?*

*Mit welcher Begründung wurden die Kosten zur Gänze dem Gewerbebetrieb zugeordnet?*

*Es wird auch die Lohnverrechnung und der Abschluss für den Weinbau erstellt.*

*Bitte um Vorlage der Rechnung lt Anlageverzeichnis Konto 440 betreffend Kühl anlage TankkühlungV vom 08.03.2010 netto € 44.866,83.*

*Ursprünglich wurde die Rechnung von Herrn FNA dem Weinbau zugeordnet. Bitte um Nachweis, dass die Kühlung ausschließlich dem Gewerbebetrieb dient. Im Gewerbe wird meist Wein zugekauft! Mit welcher Kühlung wird die Gärung der Weinproduktion in der Landwirtschaft unterstützt?*

*Die Rechnung vom 30.11.2010 Lagerhaus über € 2.553,53 wurde lt Voranmeldung von Herrn FNA dem Weinbaubetrieb zugeordnet. Laut Vorsteuerdetail wurde sie dem Gewerbe zugeordnet. Bitte um Nachweis, dass die gekauften Mitteln zur Weinbehandlung ausschließlich für den Gewerbebetrieb sind. Dies müsste ja im Kellerbuch Maßnahmenblatt vermerkt sein.*

*Mit welcher Rechnung wurden die Mitteln zur Most- und Weinbehandlung für den Weinbetrieb gekauft?*

*Nach welchem Verhältnis wurden die Dieselkosten, Telefon- und Energieausgaben aufgeteilt?*

*Ich bitte um Beantwortung der Fragen und Übermittlung der fehlenden Unterlagen bis spätestens 12.03.2012"*

Am 13.03.2012 eine email der Betriebsprüferin an den steuerlichen Vertreter mit Erinnerung an Fragenbeantwortung

Am 19.03.2012 sagte die steuerliche Vertretung eine ausführliche Beantwortung für Mittwoch 21.03.2012 zu

Am 26.03.2012 eine email der Betriebsprüferin an den steuerlichen Vertreter mit Erinnerung an Fragenbeantwortung

Am 27.03.2012 sagte die steuerliche Vertretung die Beantwortung für 27.03.2012 zu

Am 28.03.2012 beantwortete die steuerliche Vertretung die Frage wie folgt:

*"Ich darf zu Ihren Fragen wie folgt Stellung nehmen*

*Spesenverteiler diverse Ausgaben: siehe Beilage*

*Beratungskosten:*

*Es ist richtig, dass die Beratungskosten auch den Weinbaubetrieb betreffen. Es wäre ca. 1/3 dem Weinbaubetrieb zuzuordnen*

*Kühlanlage TankkVv:*

*Diese Anschaffung ist eine Kühlungssteuerung für alle Tanks, die mit entsprechender Kühlungsausstattung versehen sind (dh mit Kühlplatten ausgelegt sind). Die Nutzung dieser Tanks durch den Weinbaubetrieb ist verschwindend.*

*Zur Anmerkung, dass im Gewerbebetrieb meist Wein zugekauft wird, ist folgendes zu sagen:*

*Beginnend mit dem Jahr 2010 wurde aufgrund großer Nachfrage eher davon abgegangen, fertigen Wein zuzukaufen, sondern Wein einerseits in jenem Stadium zuzukaufen, in*

welchem er noch zu einem Qualitätsprodukt "geformt" werden kann und andererseits auch Wein minderer Qualität zuzukaufen und diesen im Rahmen der erlaubten Möglichkeiten verkehrsfähig zu machen. Der Kauf von fertigem Wein wird in den nächsten Jahren immer mehr in den Hintergrund treten.

Aus diesem Grund werden nahezu ganzjährig die Tanks mit Kühlanlage zur Lagerung dieser Weine genutzt, da sich diese Tanks ja nicht in einem "normalen" Weinkeller mit natürlicher Temperaturregelung befinden, sondern in einer "normalen" Lagerhalle bzw. sogar im Freien.

Dem Weinbaubetrieb stehen übrigens insgesamt drei "normale" Weinkeller mit natürlicher Temperaturregelung zur Verfügung, um die Vorräte zu lagern. Die Tanks mit Kühlanlage bzw. - Steuerung dienen in erster Linie der kurzfristigen Lagerung der zu bearbeitenden Weine des Gewerbebetriebes.

Im Jahr 2010 zB wurden im Gewerbebetrieb rd 6.000 hl Wein umgeschlagen!

Rg Lagerhaus vom 30.11.2010

Dass diese Rechnung fast ausschließlich dem Gewerbebetrieb zuzuordnen ist, ergibt sich aus den gekauften Produkten selbst (von LS 5812 € 31,39 abgesehen). Produkte wie Granucol, Eiwex etc. dienen ausschließlich der "Reparatur" von Weinen, deren Zustand minder ist. Um diese Inhaltsstoffe wieder zu entfernen, ist zB Kieselgur nötig. Diese Artikel werden im Weinbaubetrieb nicht verwendet, da auf Grund der Qualität der selbst produzierten Weine eine derartige "Schönung" nicht von Nöten ist.

In Absprache und mit Genehmigung des Kellereiinspektors werden die Maßnahmenblätter jeweils außen an den Gebinden befestigt und geführt und nicht im Kellerbuch.

Es gibt eine Reihe von Rechnungen von Weinbehandlungsmitteln, die den Weinbaubetrieb betreffen und auch diesem zugeordnet wurden (siehe Kopie).

Aufteilung diverser Kosten:

Die Aufteilung der Telefon- und Energiekosten wurde im Schätzungswege, auch in Anlehnung an die Besprechungsergebnisse früherer Betriebsprüfungen vorgenommen.

Diesel: Die gesamten Dieselkosten betrugen netto € 11.586,21, davon wurde ein Teilbetrag von brutto € 1.560,00 ausgeschieden für den Autov (Jahreskilometerleistung 15.000 km x Verbrauch 8 l / 100 km als € 1,30), 30% wurden als auf den Weinbaubetrieb entfallend behandelt, der Rest von € 8.110,00 als auf den Lkw entfallend (entspricht in etwa dem Jahresverbrauch bei 13 l/100 km) Von den Lkw-Kosten wurde weiters ein Privatanteil idH von 15% ausgeschieden."

Die Prüferin gab dazu am 16.04.2012 folgende Stellungnahme ab:

"Vorlageantrag - Überprüfung der Vorsteuer lt Jahreserklärung

Aufteilung der Vorsteuerbeträge 2010 Gewerbebetrieb und Landwirtschaft

<i>It UVA und Bp</i>	39.085,41	108.602,55		147.687,96
<b>Bescheid</b>				
<i>It Jahreserklärung</i>	52.504,08	94.421,61	762,27	147.687,96
<i>Verschiebung</i>	13.418,67	-14.180,94	762,27	

*Die monatliche UVA wird vom Abgabepflichtigen selbst erstellt. Herr FNA trennt die Ausgaben in Gewerbe, Weinbau und Bautätigkeit, die auch der Landwirtschaft zuzuordnen ist.*

*Für die Erstellung der Jahreserklärung werden die Ausgaben vom Steuerberater mittels Spesenverteiler nach Ausgabengruppen geordnet. Dabei wurden einige Ausgaben, die Herr FNA der Landwirtschaft zugeordnet hat, in den Gewerbetrieb verschoben .*

*Im Bescheid wurden die Vorsteuerbeträge laut der Umsatzsteuervoranmeldungen angesetzt, da trotz mehrmaliger Aufforderungen die Differenzen UVA Daten und USt-Jahreserklärung nicht belegt wurden.*

*Für den Vorlageantrag wurde der Steuerberater nochmals gebeten die Verschiebung der Vorsteuerbeträge Landwirtschaft - Gewerbe zu belegen.*

*Am 01.02.2012 wurde per email der Vorsteuernachweis abverlangt, die Unterlagen sollten bis 13.02.2012 beim Finanzamt einlangen.*

*Da die Unterlagen Spesenverteiler nicht vollständig vorgelegt wurden, wurde um Beibringung der fehlenden Unterlagen und Beantwortung der Fragen bis 12.03.2012 ersucht.*

*Die ausführliche Beantwortung der Fragen wurde dann für den 21.03.2012 versprochen.*

*Am 26.03.2012 wurde der Steuerberater wieder erinnert, da noch keine Antwort eingegangen ist.*

*Schließlich wurden die fehlenden Unterlagen am 29.03.2012 per email übermittelt.*

*Die Überprüfung der Vorsteuer It Jahreserklärung hat folgendes ergeben:*

*In der Begründung betreffend Vorlageantrag schreibt der Steuerberater, dass sämtliche Vorsteuerbeträge für Energie und Treibstoff vom Pflichtigen beim Weinbaubetrieb eingetragen wurden. Dies ist nicht richtig, folgende Aufstellung zeigt die Zuordnung, wie sie Herr FNA bei der Erstellung der UVA vorgenommen hat.*

Monat	Gewerbe	Monat	Weinbau
Mai	1.933,49	Juli	1.124,04
Juni	1.984,28	März	1.483,27
September	1.898,88	April	2.029,49
November	1.848,00		
November	1.602,00		

brutto	9.266,65	4.636,80	13.903,45
	7.722,21	3.864,00	11.586,21
66,65	%	33,35	Verhältnis

Laut Jahreserklärung wurden 30% der Dieselkosten dem Weinbaubetrieb zugeordnet brutto 4.171,45. Da der Dieselaufwand lt Jahreserklärung in etwa der Aufteilung von Herrn FNA entspricht, ergibt sich aus diesem Punkt keine Änderung, Ansatz lt Jahreserklärung.

Eine Abweichung von der Jahreserklärung ergibt sich in folgenden Punkten:

Beratungskosten:

Die Beratungskosten wurden zur Gänze beim Gewerbebetrieb abgezogen. In der Vorhaltsbeantwortung vom 28.03.2012 (eingelangt am 29.03.2012) teilt der Steuerberater mit, dass 1/3 der Landwirtschaft zuzuordnen ist. Vorsteuerkürzung Gewerbe € 249,65.

Weintankkühlung:

In der Jahreserklärung wurde die Vorsteuer mit € 8.793,36 aus den Rg TankVvv für 1650 hl in Gärung von der Landwirtschaft zum Gewerbe verschoben.

Am 08.08.2010 wurden die Rechnungen der Firma FaC vom 31.12.2009 über brutto € 27.132,39 und Rechnung vom 08.03.2010 brutto 26.707,80 bezahlt und € 4.522,06 und € 4.451,30 also insgesamt € 8.973,36 Vorsteuer laut Herrn FNA dem Weinbaubetrieb zugeordnet. Die Rechnungen lauten auch auf Weingut Gästehaus GästehausX, VNA FNA und nicht auf den Weinhandel.

Beim BMI für Land- und Forstwirtschaft wurde eine Förderung für Gärsteuerung und Weinkühlung beantragt.

Laut Auskunft von Herrn FNTT vom BMI für Weinbau Sektion 3 Abteilung 8 wurde die Förderung für den produzierenden Betrieb beantragt, als Nachweis wurde die Ernte und Bestandsmeldung vorgelegt.

Am 30.03.2011 wurden € 17.946,73 an Förderung ausbezahlt.

Im Weinbau werden über 100.000 Liter Wein produziert und in der heutigen Zeit ist eine kontrollierte Gärsteuerung mittels Kühlung für die Produktion von Qualitätswein erforderlich und bewirkt eine Qualitätssteigerung. Eine vorhandenen Gärsteuerung und Kühlung für die Weinproduktion nicht zu nutzen spricht gegen die moderne Kellertechnik, ist qualitätsmindernd und auch nicht branchenüblich.

Aufgrund der Außentemperatur während der Lesezeit ist eine Kühlung des alten Weines nicht erforderlich ja sogar unwirtschaftlich.

Es ist schlicht unglaublich, wenn in der Vorhaltsbeantwortung angeführt wird, dass die Kühlung vom Weinbaubetrieb nicht genutzt wird und zu 100% im Gewerbebetrieb für die Kühlung von minderwertigem Wein verwendet wird.

## Zusammenfassung der Änderung:

	Gewerbe	Weinbau	Zimmervermietung	gesamt
Vorsteuer lt	52.504,08	94.421,61	762,27	147.687,96
<i>Jahreserklärung</i>				
Beratungskosten	-249,65	249,65		
<i>Gärsteuerung und Tankkühlung</i>				
Vorsteuer für 2010 nach Überprüfung der vorgelegten Unterlagen betreffend Vorsteuerdifferenzen UVA und Jahreserklärung	43.281,07	103.644,62	762,27	147.687,96

### **Kein Vorsteuerabzug für den Weinbau, Besteuerung gem. § 22 UStG**

Vorsteuer lt Bescheid 39.085,41

Differenz Gewerbe -4.195,66 Zimmervermietung - 762,27 gesamt -4.957,93"

Das Finanzamt legte die Beschwerde vor und führte in einer Beilage zum Vorlagebericht dazu aus:

#### **Streitpunkte:**

1) Versteuerung der Umsätze und Vorsteuern aus Land- und Forstwirtschaft 2010 nach Durchschnittssätzen gemäß § 22 UStG oder nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG?

Das Finanzamt vertritt weiterhin den Standpunkt lt Berufungsvorentscheidung vom 02.12.2011 (s. dortige Ausführungen in Pkt 1), dass die Umsätze und Vorsteuern aus Land- und Forstwirtschaft im Jahre 2010 nach Durchschnittssätzen gemäß § 22 zu versteuern sind, da weder der Nachweis der Einbringung eines rechtzeitigen Antrages auf Versteuerung nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG erbracht werden konnte, noch die Bestimmungen des § 117 BAO "Treu und Glauben" zur Anwendung gelangen können.

2) Vorsteuerabzug " Gärsteuerung und Tankkühlung" iHv € 8.973,36 im Gewerbetrieb oder im (pauschalierten) Weinbau?

*Da die Förderung auf Basis der Erntemeldungen gewährt wurde liegt nach Ansicht des Finanzamtes ein wesentliches Indiz dafür vor, dass die Anlage im produzierenden Betrieb "Weinbau" und nicht im Handelsbetrieb verwendet wird.*

*(Siehe hierzu weitere Ausführungen und Argumente in beiliegender Stellungnahme der Betriebsprüferin zum Vorlageantrag vom 16.04.2012)*

**Anmerkung:**

*Die Vorsteuer lt Rechnung von der Fa. FaC vom 31.12.2009 i H.v. 4.522,06 wäre ohnedies nicht im Jahr 2010 sondern aufgrund des Rechnungsdatums 2009 zu berücksichtigen.*

**Antrag:**

*Teilweise Stattgabe der Berufung insofern, als Vorsteuern im Jahr 2010 im Gewerbebetrieb ich 43.281,07 statt bisher 39.085,41 anerkannt werden - siehe beiliegende Berechnung in der Stellungnahme der Prüferin vom 16.04.2011 zum Vorlagebericht (Anm. Die Abweichung gegenüber der BVE ergibt sich deshalb, da die Berechnungsunterlagen zwecks Vorsteuerzuordnung bzw. - Überprüfung dem Finanzamt erst aufgrund zahlreicher Aufforderungen nach Stellen des Vorlageantrages zur Überprüfung vorgelegt wurden - s. auch Ausführungen in der BVE bzw. Stellungnahme der Prüferin)*

*Die Umsätze und Vorsteuern aus Weinbau (= Land- und Forstwirtschaft) sind nach Ansicht des Finanzamtes weiterhin pauschal nach Durchschnittssätzen gemäß § 22 UStG zu versteuern - s- auch Ausführungen in Punkt 1."*

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Sachverhalt:**

Fest steht folgender Sachverhalt:

Herr FNA VNA, Beschwerdeführer, betrieb im Jahr einen nichtbuchführungspflichtigen Weinbaubetrieb und führte einen Gewerbebetrieb -Heurigenbetrieb, Weinhandel.

Unbestritten ist, dass für den Weinbaubetrieb im Jahr 2010 keine Buchführungspflicht bestand.

Der Beschwerdeführer legte im Jahr 2010 Umsatzsteuervoranmeldungen und für das Jahr 2010 eine Umsatzsteuererklärung, in denen er sowohl die Umsätze aus Gewerbebetrieb als auch die Umsätze aus der Landwirtschaft nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes erklärte.

Für die Versteuerung der Umsätze aus der Landwirtschaft ist keine Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG für das Jahr 2010 aktenkundig. Wie der Beschwerdeführer selbst in

seiner Berufung angibt hat er keinerlei Beleg dafür, dass er im Kalenderjahr 2010 eine Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG für das Jahr 2010 beim Finanzamt eingereicht hat. In der Rechtsmittelschrift wird ausgeführt: "... *Es ist aber richtig, das keine mit dem Eingangsvermerk des Finanzamtes versehene Kopie des Antrages vorgelegt werden kann. Der Grund dafür ist nicht bekannt.*"

Die Sachverhaltsfeststellungen der Betriebsprüfung werden hinsichtlich der Zahlen anerkannt, strittig ist die Zuordnung zu den einzelnen Betrieben, was eine Frage der Beweiswürdigung und schlussendlich eine Rechtsfrage ist.

#### **Rechtsfrage:**

Kann der Beschwerdeführer, der einen nichtbuchführungspflichtigen Weinbau betreibt, die Umsätze aus der Landwirtschaft nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes versteuern oder ist er gemäß § 22 Abs. 1 UStG in der Umsatzsteuer mit den Umsätzen aus der Landwirtschaft abpauschaliert, wenn kein Nachweis einer Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG für das Jahr 2010 vorliegt und nicht erbracht werden kann.

#### **Rechtliche Bestimmungen:**

§ 22 UStG in der für 2010 geltenden Fassung:

##### *Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben*

*§ 22. (1) Bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, wird die Steuer für diese Umsätze mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden, wird die Steuer für diese Umsätze mit 12% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.*

*Die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 8 bis 26, des § 11 und des § 12 Abs. 10 und 11 sind anzuwenden. Weiters sind Berichtigungen nach § 16 vorzunehmen, die Zeiträume betreffen, in denen die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes Anwendung gefunden haben.*

*(2) Unternehmer im Sinne des Abs. 1 haben für die Lieferungen der in der Anlage nicht angeführten Getränke und alkoholischen Flüssigkeiten eine zusätzliche Steuer von 10% der Bemessungsgrundlage, soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden, eine zusätzliche Steuer von 8% der Bemessungsgrundlage zu entrichten; wenn auf diese Umsätze die Voraussetzungen des § 10 Abs. 3 zutreffen, vermindert sich die zusätzliche Steuer auf 2%; sie entfällt, soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden. Für diese zusätzliche Steuer sowie für Steuerbeträge, die nach § 11 Abs. 12 und 14 oder § 12 Abs. 10 und 11 geschuldet werden oder die sich nach § 16 ergeben, gelten die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes mit der Einschränkung sinngemäß, dass ein weiterer Vorsteuerabzug entfällt.*

(3) Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ist ein Betrieb anzusehen, dessen Hauptzweck auf die Land- und Forstwirtschaft gerichtet ist. Als Landwirtschaft gelten insbesondere der Acker-, Garten-, Gemüse-, Obst- und Weinbau, die Wiesen- und Weidewirtschaft einschließlich der Wanderschäferei, die Fischzucht einschließlich der Teichwirtschaft und die Binnenfischerei, die Imkerei sowie Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe im Sinne des § 30 des Bewertungsgesetzes 1955.

(4) Zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehören auch die Nebenbetriebe, die dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sind.

(5) Führt der Unternehmer neben den im Abs. 1 angeführten Umsätzen auch andere Umsätze aus, so ist der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 zu behandeln.

(6) Der Unternehmer kann bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, daß seine Umsätze vom Beginn dieses Kalenderjahres an nicht nach den Abs. 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes besteuert werden sollen. Diese Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

(7) Die Bestimmungen der Abs. 1 bis 6 sind auch auf land- und forstwirtschaftliche Betriebe einer Körperschaft des öffentlichen Rechts anzuwenden, wenn die Umsätze der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 in einem der dem Veranlagungsjahr vorangegangenen drei Kalenderjahre 400 000 Euro nicht überstiegen haben. Wird diese Umsatzgrenze nicht überschritten, so gelten die Abs. 1 bis 6 nur für jene land- und forstwirtschaftlichen Betriebe, hinsichtlich welcher der nach den Grundsätzen des ersten Abschnittes des zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes 1955 unter Berücksichtigung von Zupachtungen und Verpachtungen zum 1. Jänner eines Jahres ermittelte Wert der bei Unterhalten eines zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehörenden Betriebes selbstbewirtschafteten Fläche 150 000 Euro nicht übersteigt.

(8) Für Umsätze, für die die Voraussetzungen des § 10 Abs. 3 zutreffen, werden die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge abweichend von Abs. 1 in Höhe der sich bei Anwendung des Steuersatzes gemäß § 10 Abs. 3 ergebenden Steuer festgesetzt.

Der Beschwerdeführer ist durch die Bestimmung des § 22 Abs. 1 UStG grundsätzlich als nichtbuchführungspflichtiger Landwirt mit seinen Umsätzen aus dem Weinbaubetrieb pauschaliert.

Eine Versteuerung nach den allgemeinen Regeln des UStG ist nur bei einer rechtzeitigen Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG möglich.

Das UStG verlangt eine schriftliche Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG, die weder im Finanzamtsakt aufscheint noch kann nach Auskunft des Steuerberaters eine Kopie eines

Nachweises, dass die Erklärung beim Finanzamt im Jahr 2010 eingereicht worden ist, vorgelegt werden.

Aus der Darstellung des Steuerberaters selbst ergibt sich, dass kein Nachweis über die Einreichung der Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG möglich ist, die aber für die Geltendmachung notwendig ist.

Fest steht daher der Sachverhalt, dass seitens des Beschwerdeführers keine rechtzeitige Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG die Umsätze aus seinem Weinbaubetrieb nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes für das Jahr 2010 versteuern zu wollen beim Finanzamt bis zum 31.12.2010 eingereicht worden ist.

Die Judikatur und Literatur zu § 22 Abs. 6 UStG 1994 und der vergleichbaren Vorgängerregelung ist eindeutig:

Dies führt auch der VwGH unter anderem in folgenden Entscheidungen aus:

**VwGH vom 22.10.1990, 89/15/0157**

"Rechtssatz

*§ 22 Abs 6 UStG 1972 verlangt - ebenso wie § 21 Abs 8 UStG 1972 - eine formgebundene Erklärung ganz bestimmten Inhaltes. Die von einem Unternehmer abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen und/oder Umsatzsteuererklärungen können die erforderliche ausdrückliche schriftliche Erklärung nicht ersetzen (Hinweis E 3.10.1988, 87/15/0055)".*

**VwGH vom 22.10.1990, 89/15/0157**

"Rechtssatz

*Der Umstand, daß in den Vorjahren die Veranlagung - wegen des Fehlens einer Erklärung im Sinne des § 22 Abs 6 UStG 1972 in gesetzwidriger Weise - entsprechend den abgegebenen Steuererklärungen und nicht nach Durchschnittssätzen vorgenommen wurde, vermag eine Bindung der Abgabenbehörde an diese Vorgangsweise nicht zu bewirken (Hinweis E 26.6.1959, 2330/58, VwSlg 2047 F/1959)".*

**VwGH vom 31.03.2003, 2002/14/0106**

*"....Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:*

*In ihrer Beschwerde rügt die Beschwerdeführerin vor dem Hintergrund eines gleichzeitig (neben einer Meldeauskunft und einer Kopie des Reisepasses) mit dem Fragebogen übermittelten Regelbesteuerungsantrages gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2000 im Rahmen des Ermessens. Nach Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung und Rückzahlung des darin ausgewiesenen Guthabens sowie erfolgter Veranlagung zur Umsatzsteuer 2000 und 2001, somit "nach mindestens dreimaliger pflichtgemäßer Prüfung der Abgabenerklärungen gemäß § 161 BAO", sei der Regelbesteuerungsantrag im Akt der Finanzverwaltung "plötzlich nicht mehr gefunden" worden. Die Argumentation der Nichtanerkennung der übermittelten Ablichtung des mit 10. Dezember 2000 datierten*

*Regelbesteuerungsantrages als Beweismittel mangels eingeschriebenen Versandes könne "wohl nicht greifen", weil sowohl der Fragebogen, die Meldeauskunft sowie die Kopie des Reisepasses, welche im selben Umschlag "den Weg an das Finanzamt angetreten" habe, dort auch eingetroffen seien. Dadurch sei der Beschwerdeführerin ein Schaden dahingehend entstanden, als der Antrag gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 nur bis zum Ablauf des jeweiligen Veranlagungszeitraumes gestellt werden könne, und diese Frist hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 und 2001 bereits verstrichen sei, die Beschwerdeführerin jedoch beruhend auf Treu und Glauben keine entsprechenden Dispositionen getroffen habe.*

*Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Im angefochtenen Bescheid ist die belangte Behörde mangels Nachweises der Übermittlung eines Regelbesteuerungsantrages nach § 22 Abs. 6 UStG 1994 an das Finanzamt (gleichzeitig mit dem Fragebogen) davon ausgegangen, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2000 einen solchen nicht gestellt hat. Soweit sich die Beschwerdeführerin diesbezüglich auf die im Jahr 2002 übermittelte Kopie eines mit 10. Dezember 2000 datierten, gleichzeitig mit dem Fragebogen im Jahr 2000 übermittelten Regelbesteuerungsantrag beruft, ist nicht zu erkennen, wie dieser behaupteter Weise gestellte Regelbesteuerungsantrag mit dem Vermerk im Fragebogen hinsichtlich eines Regelbesteuerungsantrages "ja (wird noch vorgelegt)" einerseits und mit dem Vermerk in der Umsatzsteuererklärung 2000 "Regelbesteuerung wurde beantragt am 23. August 2001" in Einklang zu bringen ist. Die Würdigung der belangten Behörde, dass ein Beweis für einen rechtzeitigen Regelbesteuerungsantrag nicht habe erbracht werden können, ist schon im Hinblick auf diese Angaben der Beschwerdeführerin, welche in der Beschwerde überhaupt nicht erwähnt, geschweige denn nachvollziehbar erläutert werden, unbedenklich, zumal die Beschwerdeführerin nicht behauptet, ihrer Eingabe vom 10. Dezember 2000 ein Inhaltsverzeichnis angeschlossen und darin einen Regelbesteuerungsantrag nach § 22 Abs. 6 UStG 1994 erwähnt zu haben.*

*Aber auch das Beschwerdevorbringen, dass die Beschwerdeführerin "beruhend auf Treu und Glauben keine entsprechenden Dispositionen getroffen" habe, weil die Umsatzsteuervoranmeldung verbucht und das entsprechende Guthaben zurückgezahlt wurde, sowie "nach pflichtgemäß Prüfung der Abgabenerklärungen für 2000 gemäß § 161 BAO" eine erklärungsgemäße Veranlagung erfolgte, ist schon deshalb nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides im Rahmen der zur Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2000 führenden Ermessensentscheidung aufzuzeigen, weil diese Handlungen der Behörde alle im Jahr 2001, somit zu Zeitpunkten erfolgten, als die Frist zur Stellung eines Regelbesteuerungsantrages im Sinn des § 22 Abs. 6 UStG 1994 für das Veranlagungsjahr 2000 bereits abgelaufen war. Die Beschwerdeführerin hätte daher zielführende "Dispositionen" auch dann nicht mehr treffen können, wenn die Behörde die Umsatzsteuervoranmeldung - mangels Regelbesteuerungsantrages - nicht verbucht, das entsprechende Guthaben nicht zurückgezahlt und die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2000 nicht erklärungsgemäß*

durchgeführt hätte. Soweit die Beschwerdeführerin diese Handlungen (des Jahres 2001) auf die Umsatzsteuer 2001 bezieht, ist darauf hinzuweisen, dass Gegenstand des angefochtenen Bescheides lediglich die Umsatzsteuer 2000 war. Im Übrigen sei darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 23. August 2001 einen in Verbindung mit der zum gleichen Zeitpunkt datierten Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000, in welcher Umsätze von rund S 340.000,-- ausgewiesen wurden, nach der Aktenlage von der Behörde als Antrag im Sinn des § 22 Abs. 6 UStG 1994 gewerteten Regelbesteuerungsantrag stellte.

Das unter dem Gesichtspunkt einer Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerdevorbringen, die "Aufhebung des angefochtenen Bescheides hätte eines Ermittlungsverfahrens gemäß §§ 161 ff BAO" bedurft, ist - abgesehen davon, dass die Verbindung eines mangelhaften Ermittlungsverfahrens vor Bescheidaufhebung mit einem Ermittlungsverfahren gemäß §§ 161 ff BAO (somit eines solchen zur Prüfung der Abgabenerklärungen) nicht verständlich ist - schon deswegen verfehlt, weil die Beschwerdeführerin weder aufzeigt, welches Vorbringen sie bei Durchführung eines ihrer Ansicht nach allenfalls notwendigen Ermittlungsverfahrens vor Durchführung der Bescheidaufhebung noch bei Durchführung eines "Ermittlungsverfahrens gemäß §§ 161 ff BAO" erstattet hätte. Wie bereits ausgeführt, hätte ein eventuelles Ermittlungsverfahren gemäß § 161 BAO frühestens im Jahr 2001 (nämlich nach Einreichung der Abgabenerklärungen) somit ohne Auswirkung auf die für den Veranlagungszeitraum 2000 bereits abgelaufene Frist zur Stellung eines Regelbesteuerungsantrages gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 stattfinden können. Aber auch die Unrichtigkeit des von der belangten Behörde als erwiesen angenommenen Umstandes, dass für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Beschwerdeführerin keine Buchführungspflicht besteht, wird von dieser in der Beschwerde nicht behauptet.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war...."

Damit ist auch der Einwand des Treu und Glaubens entkräftet. Der Beschwerdeführer kann sich nicht darauf berufen, dass das Finanzamt unrichtigerweise seine Umsatzsteuervoranmeldungen verbucht hat und erst bei Überprüfung der Jahreserklärung den Nachweis der Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG gefordert hat.

Der Beschwerdeführer ist daher mit seinen Umsätzen aus dem Weinbau gemäß § 22 Abs. 1 UStG pauschaliert.

**Die Beschwerde wäre daher hinsichtlich des Streitpunktes die Umsätze aus Land- und Forstwirtschaft nach den allgemeinen Regeln versteuern zu können bei einer Sachentscheidung abzuweisen.**

Die Umsätze aus dem Weinbaubetrieb sind daher gemäß § 22 UStG pauschaliert.

Zum Streitpunkt Zuordnung der Vorsteuer zu Land- und Forstwirtschaft oder zum Gewerbebetrieb:

*§ 22 Abs. 5 UStG: (5) Führt der Unternehmer neben den im Abs. 1 angeführten Umsätzen auch andere Umsätze aus, so ist der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 zu behandeln.*

Damit ist eine Zuordnung der geltend gemachten Vorsteuern einerseits zur Land- und Forstwirtschaft andererseits zum Gewerbebetrieb vorzunehmen.

**92/15/0009VwGH vom 24.05.1993,**

**"Rechtssatz**

*Führt der Unternehmer neben den in § 22 Abs 1 UStG 1972 angeführten Umsätzen auch andere aus, ist der landwirtschaftliche und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs 7 UStG 1972 wie ein selbständig geführtes Unternehmen zu behandeln. Es sind somit Vorsteuern, die ausschließlich den (nach Durchschnittssätzen besteuerten) landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Betrieb betreffen, zur Gänze vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Vorsteuern, die ausschließlich mit den übrigen Umsätzen zusammenhängen, sind voll abziehbar. Sind Vorsteuern zum Teil den Umsätzen im Rahmen eines landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Betriebes und zum Teil den Umsätzen zuzurechnen, die nach den allgemeinen Vorschriften des UStG zu besteuern sind, wie zB Vorsteuern im Zusammenhang mit gemeinsamen Einkäufen für den landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Betrieb und einen Gewerbebetrieb, so sind die Vorsteuern entsprechend der vorgesehenen Verwendung aufzuteilen. Die selben Grundsätze gelten für Vorsteuerbeträge, die durch den Erwerb, die Herstellung sowie die Verwendung oder Nutzung eines unteilbaren Gegenstandes, zB eines Kraftfahrzeuges, anfallen (Hinweis: Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, § 22 Anm 117);"*

Zur Abgrenzung Weinbaubetrieb und Heuriger führt der VwGH aus:

**VwGH vom 25.02.2015, 2010/13/0189**

*„.....Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eines Unternehmers (Grundsatz der Unternehmenseinheit). Ein Unternehmer kann stets nur ein Unternehmen haben, auch wenn die Tätigkeiten einkommensteuerrechtlich verschiedene Betriebe bilden oder verschiedenen Einkunftsarten zuzuordnen sind (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 2 Tz 122).*

*Aus dem Grundsatz der Unternehmenseinheit folgt, dass zwischen den einzelnen Betrieben eines Unternehmers keine steuerbaren Umsätze bewirkt werden können. Werden Leistungen zwischen den einzelnen Unternehmensteilen eines Unternehmers ausgetauscht, liegen nicht steuerbare Innenumsumsätze vor, für die keine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen im Sinne des § 11 leg. cit. gelegt werden können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. März 1987, 85/15/0215, VwSlg. 6205/F, sowie Mayr/Ungericht, UStG4, § 22 Anm. 6, Ruppe/Achatz, UStG4, § 2 Tz 125, § 22*

*Tz 41). Daran ändert auch die Norm des § 22 Abs. 5 UStG 1994 nichts, wonach der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 UStG 1994 zu behandeln ist, wenn neben den pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen auch andere Umsätze erzielt werden. Diese Regelung betrifft nämlich nicht Innenumsätze, sondern nur die Aufteilung der Vorsteuerbeträge aus Leistungen, die von anderen Unternehmern erbracht werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009, sowie zur insoweit vergleichbaren deutschen Rechtslage die Urteile des BFH vom 25. Juni 1987, VR 121/86, BStBl. II 1988, 150, und vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357).*

*Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 idF BGBl. 663/1994 kann ein Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Diese Vorschrift beruht auf Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG, ABI. L 145, S. 1 (6. EG-Richtlinie), wonach der Steuerpflichtige, soweit er Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, befugt ist, die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden, abzuziehen.*

*§ 22 UStG 1994 enthält eine Vereinfachungsregelung für die Besteuerung von land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen. Danach wird bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 10% bzw. 12% festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt (§ 22 Abs. 1 UStG 1994).*

*Die unionsrechtliche Grundlage dieser Regelung findet sich in Art. 25 der 6. EG-Richtlinie, der einen Pauschalausgleich, somit eine pauschale Vorsteuervergütung erlaubt. Danach können die Mitgliedstaaten für landwirtschaftliche Erzeuger als Ausgleich für die Mehrwertsteuerbelastung, die auf den von ihnen bezogenen Gegenständen und Dienstleistungen lastet, einen Pauschalausgleich vorsehen, wenn sie bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse liefern oder bestimmte landwirtschaftliche Dienstleistungen erbringen. Die Anwendung der gemeinsamen Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger schließt jeden weiteren Vorsteuerabzug aus (Art. 25 Abs. 5 Unterabs. 2 der 6. EG-Richtlinie). Die Regelung des Art. 25 der 6. EG-Richtlinie erfasst nur die Lieferung bestimmter landwirtschaftlicher Erzeugnisse und die Erbringung bestimmter landwirtschaftlicher Dienstleistungen. Die sonstigen Umsätze der Pauschallandwirte unterliegen der allgemeinen Regelung der 6. EG-Richtlinie (vgl. die Urteile des EuGH vom 15. Juli 2004, C-321/02, Harbs, Rn. 31 und 36, und vom 26. Mai 2005, C-43/04, Sundern, Rn. 20 f). Der Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach Art. 25 Abs. 5 der 6. EG-Richtlinie ist daher umsatzbezogen und nicht betriebsbezogen auszulegen (vgl. das Urteil des BFH vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357 sowie Klenk in Sölch/Ringleb, UStG, § 24 Rz 170, Tehler in Reiß/Kraeuse/Langer, Umsatzsteuergesetz, § 24 Rz 119 f).*

*§ 22 Abs. 1 UStG 1994, der von den im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs "ausgeführten Umsätzen" spricht, ist unionsrechtskonform dahingehend zu interpretieren, dass (nur) in Bezug auf die der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegenden Umsätze ein weiterer Vorsteuerabzug im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht in Betracht kommt. Diese umsatz- und nicht betriebsbezogene Sichtweise wird auch dem unionsrechtlichen Neutralitätsprinzip gerecht, wonach das gemeinsame Mehrwertsteuersystem die Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis gewährleisten soll, sofern diese Tätigkeiten selbst der Mehrwertsteuer unterliegen (vgl. das Urteil des EuGH vom 21. Februar 2006, C-255/02, Halifax u.a., Rn 78, sowie Klenk, Landwirtschaftlicher Betrieb und Gewerbebetrieb des Pauschallandwirts, UR 2009, 79 (82)).*

*Führt ein Unternehmer neben einem der Regelbesteuerung unterliegenden gewerblichen Betrieb einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, für den er die Pauschalierungsregelung des § 22 UStG 1994 in Anspruch nimmt, hat er die von ihm bezogenen Eingangsleistungen ganz oder teilweise einem der beiden Unternehmensteile zuzuordnen und damit die Vorsteuerbeträge in die nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 abziehbaren und in die bereits im Rahmen der Vorsteuerpauschalierung berücksichtigten aufzuteilen. Entgegen dem Vorbringen in der Amtsbeschwerde kann es dabei aber nicht darauf ankommen, in welchem Unternehmensteil die Verwendung der bezogenen Eingangsleistungen zunächst erfolgt. Vielmehr ist darauf abzustellen, ob der Unternehmer die bezogenen Eingangsleistungen für der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 22 UStG 1994 oder der Regelbesteuerung unterliegende Umsätze verwendet. Der Unternehmer hat die Leistungsbezüge den nach § 22 UStG 1994 versteuerten Umsätzen oder den der Regelbesteuerung unterworfenen Umsätzen zuzurechnen (vgl. nochmals das Urteil des BFH vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357 sowie Klenk in Sölch/Ringleb, UStG, § 24 Rz 170, Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, Umsatzsteuergesetz, § 24 Rz 119 f.).*

*Die mitbeteiligte Partei hat einen Teil des im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb produzierten Weins im Rahmen ihres gewerblichen Heurigenbetriebs steuerpflichtig veräußert. Sie hat insoweit keine gemäß § 22 Abs. 1 UStG 1994 der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegenden Umsätze ausgeführt, sodass ihr nach den allgemeinen Grundsätzen ein (anteiliger) Vorsteuerabzug für jene Eingangsleistungen zusteht, die für die Ausführung jener Umsätze verwendet werden, die der Regelbesteuerung unterliegen.*

*Soweit sich die Amtsbeschwerde gegen den Vorsteuerabzug dem Grunde nach richtet, kommt ihr damit kein Erfolg zu.*

*Berechtigt ist die Amtsbeschwerde aber insoweit, als sie sich gegen die von der belangten Behörde zur Ermittlung des Vorsteuerabzugs herangezogene Schätzungsmethode wendet.*

*Da sich der Vorsteuerabzug nach der allgemeinen Regelung des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bestimmt, sind grundsätzlich nur solche Steuerbeträge abzugsfähig, die der mitbeteiligten Partei von anderen Unternehmern für die bezogenen Eingangsleistungen gesondert in Rechnung (§ 11 UStG 1994) gestellt worden sind.*

*Zwar kommt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch eine Schätzung der abzugsfähigen Vorsteuern in Betracht. Voraussetzung dafür ist aber, dass es als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in Verbindung mit § 11 UStG 1994 in Rechnung gestellt worden sind (vgl. die Erkenntnisse vom 24. Mai 1993, 92/15/0009, mwN, und vom 20. Juni 1995, 91/13/0063).*

*Wie die Amtsbeschwerde zu Recht ausführt, fehlt es der von der belangten Behörde herangezogenen Schätzungsweise, die sich an der Regelung des § 22 UStG 1994 orientiert und einen pauschalen Vorsteuerabzug in Höhe von 10% des Einlagewerts des im Weinbaubetrieb produzierten Weins gewährt, an einer gesetzlichen Grundlage. Vielmehr hätte sich der Vorsteuerabzug an den von der mitbeteiligten Partei im Veranlagungszeitraum für die Produktion des im Heurigenbetrieb ausgeschenkten Weins tatsächlich bezogenen Vorleistungen orientieren müssen. Es wäre daher Aufgabe der belangten Behörde gewesen, zu prüfen, inwieweit zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen vorlagen oder die Ausstellung solcher Rechnungen an den Unternehmer zumindest als erwiesen angenommen werden konnte, um anhand dieses Ergebnisses die den regelbesteuerten Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuern zu ermitteln bzw. diese zu schätzen.*

*Da die belangte Behörde insoweit die Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid nach § 42 Abs. 1 Z 2 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.....“*

Konkret äußert sich der VwGH im Rechtssatz VwGH vom 25.02.2015, 2010/13/0189 „§ 22 UStG 1994 enthält eine Vereinfachungsregelung für die Besteuerung von land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen. Danach wird bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmen, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 10% bzw. 12% festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt (§ 22 Abs. 1 UStG 1994). Die unionsrechtliche Grundlage dieser Regelung findet sich in Art. 25 der 6. EG-Richtlinie, der einen Pauschalausgleich, somit eine pauschale Vorsteuervergütung erlaubt. Danach können die Mitgliedstaaten für landwirtschaftliche Erzeuger als Ausgleich für die Mehrwertsteuerbelastung, die auf den von ihnen bezogenen Gegenständen und Dienstleistungen lastet, einen Pauschalausgleich vorsehen, wenn sie bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse liefern oder bestimmte landwirtschaftliche Dienstleistungen erbringen. Die Anwendung der gemeinsamen Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger schließt jeden weiteren Vorsteuerabzug

aus (Art. 25 Abs. 5 Unterabs. 2 der 6. EG-Richtlinie). Die Regelung des Art. 25 der 6. EG-Richtlinie erfasst nur die Lieferung bestimmter landwirtschaftlicher Erzeugnisse und die Erbringung bestimmter landwirtschaftlicher Dienstleistungen. Die sonstigen Umsätze der Pauschallandwirte unterliegen der allgemeinen Regelung der 6. EG-Richtlinie (vgl. die Urteile des EuGH vom 15. Juli 2004, C-321/02, Harbs, Rn. 31 und 36, und vom 26. Mai 2005, C-43/04, Sundern, Rn. 20 f). Der Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach Art. 25 Abs. 5 der 6. EG-Richtlinie ist daher umsatzbezogen und nicht betriebsbezogen auszulegen (vgl. das Urteil des BFH vom 13. November 2013, XI R 2/11, UR 2014, 357 sowie Klenk in Sölch/Ringleb, UStG, § 24 Rz 170, Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, Umsatzsteuergesetz, § 24 Rz 119 f).“

**Im fortgesetzten Verfahren zu VwGH vom 25.02.2015, 2010/13/0189 führte das BFG zu RV/7101811/2015 vom 07.04.2015 aus:**

„**Vorsteuerabzug steht dem Grunde nach zu**

*Wie der Gerichtshof zu Recht erkannt hat, steht dem Bf der Vorsteuerabzug für jene Eingangsleistungen, die für die Ausführung jener Umsätze verwendet werden, die der Regelbesteuerung unterliegen, dem Grunde nach zu.“*

**Weiters BFG, RV/7101153/2006 vom 07.04.2015**

„**Vorsteuerabzug steht dem Grunde nach zu**

*Das Bundesfinanzgericht folgt auch der in der Berufungsentscheidung UFS 5. 10. 2010, RV/0290-W/06 vorgenommenen und vom VwGH in seinem Erkenntnis VwGH 25. 2. 2015, 2010/13/0189 bestätigten Rechtsauffassung, dass im Fall eines gewerblichen Heurigen eines Winzers dem Winzer der Vorsteuerabzug für alle Eingangsleistungen, die für die Ausführung jener Umsätze verwendet werden, die der Regelbesteuerung unterliegen, dem Grunde nach zusteht.“*

### **Gegenständlicher Fall:**

Für den gegenständlichen Fall geht das BFG von folgender Rechtsansicht aus:

Der Beschwerdeführer unterliegt mit seinem Umsätzen aus dem Weinbaubetrieb den pauschalen Sätzen des § 22 UStG 1994.

Gemäß § 22 Abs. 5 UStG ist der Weinbaubetrieb ein gesondert geführter Betrieb und ist eine Aufteilung der Vorsteuern zwischen dem Weinbaubetrieb und dem Heurigenbetrieb vorzunehmen.

Zur Aufteilung der Vorsteuern:

Die Zahlen sind unbestritten.

Die Zuordnung der Rechnung Tankkühlung zur Land- und Forstwirtschaft durch die Betriebsprüfung ist richtig, da der Bedarf einer Tankkühlung im produzierenden Betrieb

erforderlich ist. Die Auskunft des Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft bezüglich der Förderung einer Tankkühlung, die den produzierenden Bereich betrifft ist ein Beweis für die Nutzung im Weinbaubetrieb, da sonst keine Förderung gewährt worden wäre. Andernfalls wäre davon auszugehen, dass die Förderung zu Unrecht gewährt worden wäre.

Laut der Verständigung des Beschwerdeführers durch das Finanzamt über die Vorlage der Berufung wurden dem Beschwerdeführer eine Ausfertigung des Vorlageberichtes, Stellungnahmen der Prüferin zur Berufung bzw. Vorlageantrag (BVE sei bereits mit separater Post zugestellt worden) zugestellt.

Der Aufteilung der Vorsteuern wie sie von der Betriebsprüferin nach vielfältigen Urgenzen in ihrer Stellungnahme vom 12.04.2012 vorgenommen wird, ist insoweit zu folgen, als sie schlüssig eine Abgrenzung und Berechnung zwischen dem Weinbaubetrieb, dem Heurigenbetrieb und der Zimmervermietung vornahm.

Das Bundesfinanzgericht geht von der Schlüssigkeit der Zahlen des Vorlageberichts der Berufung hinsichtlich der Vorsteuern aus.

Prinzipiell ist diesen Zuordnungen, Zahlen und Berechnungen nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts auf Grund der Schlüssigkeit der Angaben zu folgen.

In die Berechnung floss aber noch keine im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie konforme Aufteilung der Vorsteuern - wie sie der VwGH im Ereknnntnis vom 25.02.2015, 2010/13/0189 fordert - ein.

Aufgrund der Ausführungen des VwGH zur Abgrenzung der Vorsteuern eines Unternehmers zwischen seinem pauschalierten Weinbaubetrieb und den im Heurigenbetrieb – Gewerbebetrieb - verkauften selbst produzierten Wein ist keine Abgrenzung erfolgt.

Aus der Aktenlage ist nicht erkennbar in welchem Ausmaß selbstproduzierter Wein im Heurigenbetrieb verkauft wurde und welche anteiligen Vorsteuern zustehen würden.

Die Aufteilung der Vorsteuer ist der Höhe nach in diesem Punkt noch offen:

#### **Zurückverweisung an die belangte Behörde:**

§ 278 BAO lautet:

§ 278. (1) Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen

(§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

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

Höchstgerichtliche Rechtsprechung zu § 278 BAO:

VwGH vom 17.10.2018 Ra 2017/13/0087

#### **Rechtssatz**

*„Die Aufhebung und Zurückverweisung gemäß § 278 Abs. 1 BAO steht im Ermessen des Gerichtes (vgl. etwa - zur Rechtslage nach § 278 Abs. 1 BAO i.d.F. FVwGG 2012 - VwGH 9.9.2015, Ra 2015/16/0037). Zulässig ist sie nach dem Gesetz aber erstens nur dann, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (§ 278 Abs. 1 erster Satz BAO). Die Aufhebung und Zurückverweisung ist zweitens unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist (§ 278 Abs. 1 zweiter Satz BAO). Diese "im Rahmen" der sodann zu fällenden Ermessensentscheidung zu berücksichtigenden positiven und negativen Voraussetzungen sind in rechtlicher Gebundenheit zu prüfen. Das Gericht hat die von ihm vermissten und ins Auge gefassten Ermittlungsschritte zu bezeichnen und zu beurteilen und auch die Frage zu beantworten, ob die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Gericht selbst nicht im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden wäre (vgl. in diesem Sinn - und darüber hinaus zum Erfordernis eines "restriktiven" Verständnisses der Ermessensbestimmung - VwGH 9.9.2015, Ra 2015/16/0037; 26.1.2017, Ra 2015/15/0063; 29.8.2017, Ra 2014/17/0049; 22.11.2017, Ra 2016/13/0018; 31.1.2018, Ra 2017/15/0017).“*

Das BFG legt die Rechtsauffassung zu Grunde, dass der Weinbaubetrieb gemäß § 22 UStG mit seinen Umsätzen pauschaliert ist.

Das BFG geht in Beweiswürdigung davon aus, dass die Zuordnung der einzelnen Vorsteuern entweder zum Weinbaubetrieb oder zum Gewerbetrieb wie sie im Vorlagebericht vorgenommen wird prinzipiell richtig ist, bspw. Zuordnung der Tankkühlung zum Weinbaubetrieb.

Dem Bundesfinanzgericht fehlt es aber an Entscheidungsgrundlagen um eine Aufteilung der Vorsteuern nach Höhe des im Heurigenbetrieb verkauften selbstproduzierenden Weines zum Verkauf des selbstproduzierenden Weines im Weinbaubetrieb vornehmen zu können.

Es bedarf umfangreicher Prüfungshandlungen um festzustellen inwieweit selbstproduzierter Wein im Gewerbetrieb verkauft worden ist und damit zum anteiligen Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen im Sinne des VwGH vorliegen. Die Feststellung in welchem Umfang prinzipiell dem Weinbaubetrieb zuzuordnende Vorsteuern auch im Sinne des VwGH im Gewerbebetrieb zum Vorsteuerabzug berechtigen ist zu prüfen.

Um diesen Prüfungshandlungen nachzukommen ist zweckmäßigerweise eine Nachschau oder Außenprüfung vorzunehmen.

Die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde gemäß § 278 BAO ist daher zweckmäßiger und im Interesse eines raschen Abschlusses des Verfahrens, da bei einem Ermittlungsauftrag des BFG die Ermittlungsergebnisse abgewartet werden müssen, den Parteien Gelegenheit mit angemessener Frist zur Stellungnahme gewährt werden muss und dann erst anhand der Ergebnisse entschieden werden könnte.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art.133 Abs.9 B-VG i.V.m. § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig, da es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Die Rechtsfragen sind vielmehr höchstgerichtlich, wie im Beschluss angeführt, entschieden.

Wien, am 28. Februar 2019