

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Riedl, Pircher & Partner KG, Schubertstraße 8, 3430 Tulln, über die Beschwerde vom 27.04.2016 gegen den Bescheid des Finanzamts Hollabrunn/Korneuburg/Tulln vom 30.03.2016, betreffend Einkommensteuer für 2013 und betreffend Anspruchszinsen zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
2. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Anspruchszinsen wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
3. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Bf. betreibt einen Weinbaubetrieb und ermittelt seinen Gewinn durch Einnahmen-/Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988. Im Zuge einer am 19.08.2015 stattgefundenen Betriebsprüfung wurde unter anderem festgestellt, dass der Bf. in den Jahren 2010 und 2011 jeweils einen Umsatz von über € 400.000 erzielte und somit die für die Buchführungspflicht maßgebliche Umsatzgrenze gem. § 125 ff BAO überschritten hatte, womit grundsätzlich am 1. Jänner 2013 die Buchführungspflicht eintreten würde.

**Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 wurde somit mit 30.03.2016** aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung neu erlassen. Gleichzeitig mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid wurde auch ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen erlassen.

Im strittigen Einkommensteuerbescheid vom 30.03.2016 wurde aufgrund der eingetretenen Buchführungspflicht ein Übergangsgewinn berechnet und eine Einkommensteuernachforderung festgesetzt, zur Begründung wurde im Wesentlichen festgehalten:

Aufgrund der Überschreitung der Umsatzgrenzen von € 400.000 in den Jahren 2010 und 2011 sei im gegenständlichen Fall ab 1.1.2013 Buchführungspflicht gegeben.

Grundsätzlich wäre daher die Ermittlung eines Übergangsgewinnes zum 1.1.2013 und die Ermittlung eines Jahresergebnisses durch Betriebsvermögensvergleich gem. § 4 (1) EStG 1988 vorzunehmen gewesen. Da der Bf. die Gewinnermittlung weiterhin unverändert gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 erstellte, erfolgte der zwingende Wechsel der Gewinnermittlung (von § 4(3) EStG zu § 4(1) EStG). Wesentlich für die Ermittlung des Übergangsgewinnes war die Bewertung der am 31. Dezember 2013 lagernden Weinmengen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten **Beschwerde vom 02.05.2016** und der nachgereichten Beschwerdebegründung vom 18.08.2016 führte der Bf. aus, dass er darum ersuche von der Besteuerung des Übergangsgewinnes im Jahr 2013 abzusehen. Unstrittig sei, dass die bis 2012 geltende Umsatzgrenze in den Jahren 2010 und 2011 und auch im Pufferjahr 2012 überschritten wurde. Durch das Budgetbegleitgesetz 2014 (im folgenden BudBG 2014) sei diese Grenze mit Wirksamkeit ab dem 01. Jänner 2013 auf € 550.000 angehoben worden, da im Jahr 2013 der Umsatz € 486.340,01 betrug, sei somit die Umsatzgrenze von € 550.000 unterschritten worden.

Der Bf. legte folgende Entwicklung der Umsatzerlöse vor:

2010: € 530.521,00

2011: € 535.156,49

2012: € 541.382,12

2013: € 486.340,01

2014: € 491.183,96

2015: € 320.000,00

Nach Ansicht des Bf. sei die Besteuerung des Übergangsgewinnes unrichtigerweise für ein Jahr vorgenommen worden, für welches bereits die neue Umsatzgrenze in Geltung war (€ 550.000), die im Jahr 2013 und den Folgejahren nicht überschritten wurde. Daher sei seiner Ansicht nach, auch keine Buchführungspflicht mit 01. Jänner 2013 gegeben. Er ersuche daher von der Besteuerung abzusehen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 08.09.2016** wurde die Beschwerde mit im Wesentlichen folgenden Gründen abgewiesen:

§ 125 BAO idF BudBG 2014, BGBl. I 2014/40 regle, dass wenn der Einheitswert eines land- und fortwirtschaftlichen Betriebes mehr als €150.000 oder der Umsatz dieses Betriebes in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren mehr als € 550.000 (für vor dem Jahr 2012 ausgeführte Umsätze belaufe sich die Grenze auf 400.000 Euro, § 323 Abs. 43 BAO) betrage, der Gewinn zwingend durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln ist.

Da die Umsatzgrenze in den Jahren 2010 und 2011 überschritten wurde, sei im gegenständlichen Fall die Buchführungspflicht mit 01. Jänner 2013 eingetreten.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde sei die ab 2013 auf € 550.000 angehobene Umsatzgrenze für die Beurteilung der Buchführungspflicht nur als Betragsgrenze für die Beurteilungsjahre ab einschließlich 2013 heranzuziehen. Ein Wegfall der

Buchführungspflicht sei somit frühestmöglich ab 1.Jänner 2015 möglich. Weiters solle die Anhebung der Buchführungsgrenzen in § 125 BAO für die Zukunft wirken.

Um die Auswirkungen dieser höheren Umsatzgrenze nachzuvollziehen, sei die Beurteilung der Buchführungspflicht ab 2015 bereits auf die Jahre 2013 und 2014 ausgeweitet worden.

Der § 125 BAO sei so gestaltet worden, dass der Eintritt und ein zeitlich zusammenhängender Wegfall der Buchführungspflicht nicht ungewöhnlich seien.

Es bestehe die Möglichkeit gem. § 125 Abs. 4 BAO von der Buchführungspflicht abzusehen, wenn Eintritt und Wegfall auf besondere Umstände zurückzuführen sind.

Geringe Schwankungen des Umsatzes - wie im konkreten Fall - seien nicht unüblich und begründen keinen solchen besonderen Umstand.

Der Eintritt der Buchführungspflicht sei somit ausschließlich auf die früherer Rechtslage zurückzuführen und stelle gerade kein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis dar.

Hinsichtlich der Festsetzung von Anspruchszinsen stellte der Bf. am 02.05.2016 einen Antrag auf Nachsicht gem. § 236 BAO, da er die Besteuerung des Übergangsgewinnes als sachliche Unbilligkeit empfinde. Seiner Ansicht nach, führe das Vorgehen der Abgabenbehörde zu einem atypischen Vermögenseingriff und zu einer objektive Benachteiligungen seiner Person.

Zudem brachte der Bf. vor, dass aufgrund des Unterschreitens der neuen Buchführungsgrenze in den Jahren 2013 und 2014 ab 1.Jänner 2015 die Möglichkeit bestehen würde zur Gewinnermittlung gemäß § 4 (3) zurückzukehren. Dies würde zu einem Übergangsverlust in gleicher Höhe des Übergangsgewinnes führen, welcher dann jedoch auf 7 Jahre zu verteilen wäre.

Mit Bescheid vom 20.07.2016 wurde der Antrag gem. § 236 BAO abgewiesen, im Wesentlichen wurde ausgeführt, dass seitens des Finanzamtes keine sachliche Unbilligkeit gegeben sei, da kein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ereignis vorliege, welches zu einer anomalen Belastungswirkung führen würde. Vielmehr liege eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vor. Des Weiteren sei seitens des Finanzamtes eine bedingte teilweise Nachsicht in Betracht gezogen worden, und zwar in Höhe des Nachteils, welcher sich aus der Verteilung auf 7 Jahre ergeben könne.

Im dagegen eingebrachten **Vorlageantrag vom 03.10.2016** brachte der Bf. erneut den Inhalt des Beschwerdebegehrens vor und beehrte die Vorlage an die nächsthöhere Instanz.

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen**

Der Bf. ist Landwirt und erzielt seinen Gewinn mittels Einnahmen/Ausgabenrechnung. In den Jahren 2010, 2011 und 2012 erzielte der Bf. einen Umsatz von über € 400.000,-. Im Zuge einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass die Umsatzgrenzen gem. § 125 BAO überschritten wurden und somit zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 zu

wechseln ist. Die Betriebsprüfung ermittelte einen Übergangsgewinn und legte diesen der Einkommensteuererklärung 2013 zu Grunde.

Unstrittig ist die Höhe des durch die Betriebsprüfung ermittelnden Übergangsgewinnes.

Strittig ist, ob im Hinblick auf das Überschreiten der Umsatzgrenze gemäß § 125 Abs. 1 lit. a BAO idF BudBG 2014, BGBl. I 2014/40 ab 2013/2014) in den Jahren 2010 und 2011 die Buchführungspflicht mit 1. Jänner 2013 gegeben ist. Der Bf. wendete ein, dass mit dem BudBG 2014 die Grenze der Buchführungspflicht mit Wirksamkeit ab dem 1. Jänner 2013 auf € 550.000 angehoben wurde. Da der Umsatz in dem Jahr 2013, 2014 und 2015 unter € 550.000 liege, sei seiner Meinung nach auch keine Buchführungspflicht gegeben, da die Grenze in dem zuvor genannten Zeitraum immer unterschritten wurde.

Die Feststellungen zum Sachverhalt ergeben sich aus den vorgelegten Aktenteilen.

## **Rechtsgrundlagen**

### **Hinsichtlich Einkommensteuerbescheid 2013**

Gemäß § 125 Abs. 1 lit. a und b BAO idF BudBG 2014, BGBl. I 2014/40 ab 2013/2014 haben Unternehmer für einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb Bücher zu führen, wenn in zwei aufeinander folgenden Kalenderjahren die Umsätze des Betriebes jeweils € 550.000 überstiegen haben oder der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens zum 1. Jänner eines Jahres € 150.000 überstiegen hat.

Gemäß § 125 Abs. 2 BAO tritt die Buchführungspflicht mit Beginn des darauf zweitfolgenden Kalenderjahres ein, wenn die Umsatzgrenze in zwei aufeinanderfolgenden Jahren überschritten wird.

Wird die Umsatzgrenze jedoch in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren unterschritten, so erlischt die Verpflichtung Bücher zu führen bereits im darauffolgenden Kalenderjahr.

Durch das BudBG 2014, BGBl. I 2014/40 ab 2013/2014, wurde die Umsatzgrenze für den Eintritt der Buchführungspflicht von € 400.000 auf € 550.000 angehoben. Gem. § 323 Abs. 43 BAO ist die Grenze erstmalig auf in den Jahren 2013 und 2014 ausgeführte Umsätze anzuwenden.

Gemäß § 125 Abs. 4 BAO kann das Finanzamt auf Antrag von einer nach Abs. 2 oder Abs. 3 eingetretenen Buchführungspflicht absehen, wenn der Unternehmer glaubhaft macht, dass die Grenzen des Abs. 1 lit. a oder lit. b nur vorübergehend und aufgrund besonderer Umstände überschritten worden sind.

Gem. § 4 Abs. 10 EStG 1988 ist beim Wechsel der Gewinnermittlung – von der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zur Bilanzierung – ein Übergangsgewinn zu ermitteln. Dadurch soll sichergestellt werden, dass vor allem Vorräte und Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, die bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung steuerrechtlich noch nicht zu erfassen waren, einer Besteuerung zugeführt werden. Folglich ist Wechsel

der Gewinnermittlung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zur Bilanzierung in der Regel ein Übergangsgewinn zu bilden.

### **Hinsichtlich Anspruchszinsenbescheid 2013**

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen. Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen ( § 205 Abs. 2 BAO ).

### **Rechtliche Würdigung**

#### **Hinsichtlich Einkommensteuerbescheid 2013**

Wie oben aufgezeigt ist der Eintritt der Buchführungspflicht von dem Überschreiten von Umsatzgrenzen abhängig (*Verweis auf Schweinberger in Praxishandbuch der Land - und Forstwirtschaft* , 3. Aufl. 2016, 6.4.1.2. *Buchführungspflicht aufgrund des Überschreitens der Umsatzgrenze*).

Die durch das BudBG 2014 angehobene Umsatzgrenze von € 550.000 hat im konkreten Fall keine Relevanz für den Eintritt der Buchführungspflicht am 1.1.2013. Das Überschreiten der Umsatzgrenze (bis 2012 ausgeführte Umsätze € 400.000) erfolgte bereits in den Jahren 2010 und 2011, aufgrund der Regelung des § 125 Abs. 2 BAO hat die Buchführungspflicht im zweitfolgenden Jahr, somit zum 1.Jänner 2013, zu erfolgen.

Im verfahrensgegenständlichen Fall kann die erhöhte Umsatzgrenze ausschließlich Bedeutung für einen (möglichen) Wegfall der Buchführungspflicht ab 1.Jänner 2015 haben. Wie bereits vom Finanzamt aufgezeigt belaufen sich die Umsätze für die Jahre 2013 und 2014 unter € 550.000, daher würde aufgrund des Unterschreitens der Buchführungsgrenze ab 1.Jänner 2015 die Buchführungspflicht entfallen und hätte der Bf. wieder die Möglichkeit zu der Gewinnermittlung nach § 4(3) EstG 1988 zu wechseln.

Grundsätzlich ist erläuternd festzuhalten, dass die Erhöhung der Umsatzgrenze für die Zukunft wirken soll. Um aber den Eintritt der Buchführungspflicht zeitlich vorzuziehen, hat man die Rückwirkung der Umsatzgrenze von € 550.000 auf die Jahre 2013 und 2014 ausgeweitet (vgl. § 323 Abs. 43 BAO). Würde diese Rückwirkung nicht bestehen, könnte folglich frühestens erst eine Buchführungspflicht mit 1.Jänner 2018 eintreten.

Allein aus der Textierung des § 125 BAO ergibt sich, dass sich erst aus dem Beurteilungszeitraum von in der Regel „zwei aufeinanderfolgenden Jahren“ eine Verpflichtung zur Führung von Büchern ergeben kann.

Folglich stellt die Rückwirkung der erhöhten Grenze auf die Jahre 2013 und 2014 bloß eine Ausweitung des Beurteilungszeitraumes dar, sodass die zeitliche Wirkung der neuen Grenze schon im Jahre 2015 spürbar ist.

Unstrittig ist auch, dass kein Fall des § 125 Abs. 4 BAO vorliegt, der Bf. hat keinerlei Gründe vorgebracht, aus denen geschlossen werden könnte, dass die Umsatzgrenzen nur vorübergehend und aus besonderen Umständen überschritten wurde. Der vom Bf. vorgebrachte Einwand, dass die Vorgangsweise der Betriebsprüfung zu einer untragbaren Steuerbelastung für Unternehmen seiner Größenordnung führt, kann nicht als besonderer Umstand gewertet werden.

Dass in den Jahren 2010, 2011 und 2012 auch zugekaufte Weintrauben weiterverarbeitet und im Weinbaubetrieb verkauft wurden und dies zu den atypisch hohen Umsätzen geführt hat, sieht das Bundesfinanzgericht nicht als besondere Umstände gemäß § 125 Abs. 4 BAO. Die Verarbeitung von Weintrauben und der Verkauf von Wein bilden den Betriebsgegenstand eines Weinbaubetriebes.

Zudem müssen beide Tatbestandsvoraussetzungen des § 125 Abs. 4 BAO kumulativ vorliegen (Vgl. UFS Erkenntnis vom 30.09.2009, GZ. RV/0109-W/09).

Auch kann nicht der Ansicht gefolgt werden, dass es einen Interpretationsspielraum gebe bezüglich des zeitlichen Anwendungsbereichs der durch das BudBG 2014 erhöhten Umsatzgrenze.

Die Ermittlung des Übergangsgewinnes für das Jahr 2013 erfolgte zu Recht.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

### **Hinsichtlich Anspruchszinsenbescheid 2013**

Der vom Bf. bekämpfte Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2013, liegt der oben geschilderte Einkommensteuerbescheid 2013 datiert vom 30. März 2013 zugrunde. Der Bf. begehrt diesen nach Maßgabe der von ihm im Rechtsmittelverfahren angestrebten Änderung des Sachbescheides für die Einkommensteuer 2013 anzupassen.

Der Bf. wendet nicht ein, dass der Einkommensteuerbescheid 2013 nicht rechtswirksam erlassen worden wäre oder die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet wäre. Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Aufgrunddessen ist es daher nicht möglich, einen Anspruchszinsenbescheid mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, erfolgreich anzufechten. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle, sondern nur die formelle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides voraus.

Es ist somit irrelevant, aus welchen Gründen die Abgabefestsetzung früher oder später erfolgt ist. Entscheidend ist die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen oder Zinsnachteilen (*Ritz*, BAO § 205 Tz 1ff).

Der Bf. hat keine Gründe vorgebracht, die geeignet sind, eine Rechtswidrigkeit des gegenständlichen Anspruchszinsenbescheides aufzuzeigen.

Die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid für das Jahr 2013 wird als unbegründet abgewiesen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis orientiert sich an der Gesetzeslage, die unstrittig ist.  
Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt sich nicht.

Wien, am 12. Februar 2019