



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H JO, Erdbewegungen, PLZ W, ADR, vertreten durch Vertreter, vom 26. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 12. Juni 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 sowie Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2003 und 2004 entschieden:

1. Die Berufungen betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für 2003 und 2004, Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2003 und 2004, Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie Einkommensteuer 2003 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2. Die Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 2004 wird als unbegründet abgewiesen

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|--|-----------|------------|-----------------|-------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2004 | Einkommen | 5.617,61 € | Einkommensteuer | 0,00€ |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer | | | | 0,00€ |

Entscheidungsgründe

Vorweg wird festgehalten, dass zur Darstellung des Verfahrensablaufes und des Sachverhaltes, der zur gegenständlichen Berufung führte, insbesondere jener Umstände, die die Entnahme der Ferienwohnungen betreffen, auf die **Berufungsentscheidung vom 13. Februar 2009, RV/0238-L/08 des Unabhängigen Finanzsenates betreffend die Feststellung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für 2004 zu St.Nr.: Zahl des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck verwiesen wird.**

Im Folgenden werden bei der Darstellung des Verfahrensablaufes nur jene Umstände angeführt, die die weiteren Berufungspunkte betreffen.

Die **Umsatzsteuer und Einkommensteuerbescheide für 2003 und 2004** wurden ursprünglich vom Finanzamt erklärungsgemäß erstellt.

Über die Jahre 2003 und 2004 wurde vom Finanzamt in der Folge eine **Betriebsprüfung durchgeführt** (Prüfungsauftrag vom 13. November 2006).

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung führte der Betriebsprüfer im an den Steuerberater **gerichteten Vorhalt vom 7. Dezember 2006** zu den berufungsgegenständlichen Punkten aus:

„Werter Herr Magister, in Antwort auf unser gestern am späten Nachmittag geführtes Telefonat gebe ich Ihnen in Schriftform jene Besprechungspunkte bekannt, denen im bisherigen Ermittlungsverfahren festgestellte Sachverhalte zugrunde liegen.“

Ferienwohnungen:

Der diesbezügliche Sachverhalt wurde in einem Schriftsatz, der Ihnen bereits am 15. November 2006 übergeben wurde, ausführlich dargestellt. Dieser Schriftsatz wird diesem Schreiben als Anlage beigefügt und ist als integrierter Teil dieses Besprechungsprogrammes anzusehen.

Gewerbebetrieb:

Der Bagger Takeuchi TB 045 wurde per 1. Jänner 2003 mit einem Wert von 20.000 € eingebbracht. Nach der Serien-Nummer dieser Maschine handelt es sich um ein Modell einer Baureihe aus dem Jahr 1992 oder 1993. Die Ermittlung des Einbringungswertes dieses Gerätes ist zu erläutern (Anschaffungszeitpunkt?, Anschaffungspreis?). Außerdem stellt sich die Frage nach der Nutzung dieses Gerätes vor der Einbringung in den Gewerbebetrieb.

Div. Betriebsausgaben wären näher zu erläutern (Höhe bzw. Veranlassung):

Aufwand für Treibstoff (Diesel für Bagger): im äußeren Betriebsvergleich ist für einen Bagger dieses Typs von einem durchschnittlichen Verbrauch von 7 Liter je Betriebsstunde

auszugehen. Aus dem gebuchten Treibstoff-Einkauf ergibt sich jedoch hochgerechnet ein Verbrauch von rd. 12 Litern je Betriebsstunde.

Anteilige Traktor- und Kipper-Ausgaben

Berufskleidung (Jagdhemd usw.)

Reisekosten mit jährlich 1.780€

Sachversicherung 2004 mit 1.155,40 €

Sie werden ersucht, zu diesen Punkten innerhalb von 14 Tagen Stellung zu nehmen.

Angemerkt wird, dass diese Auflistung der Besprechungspunkte Sachverhalte betrifft, die für den Prüfungszeitraum (2003 und 2004) ermittelt wurden. Eine Ausdehnung des Prüfungszeitraumes bzw. eine Änderung der Rechtsgrundlage ist vorerst nicht angedacht. Dieser Schriftsatz wurde nach Rücksprache mit dem ho. Fachbereich erstellt.“

In einem Aktenvermerk (Gesprächsnotiz über die am 7. Februar 2007 in den Räumen des Steuerberaters abgehaltenen (Schluss)Besprechung) vom 9. Februar 2007 von Mag. SCH lauten die den Gewerbebetrieb des Berufungswerbers betreffenden Passagen folgendermaßen:

„Ausgangsbasis dieses als Schlussbesprechung konzipiert gewesenen Gespräches waren die Sachverhaltsermittlungen des Prüfers S betreffend Land- und Forstwirtschaft, Frühstückszimmervermietung, Vermietung von Ferienwohnungen und Gewerbebetrieb Baggerunternehmen.

Da der an den Steuerberater gerichtet gewesene Vorhalt vom 7. Dezember 2006 bis dato nicht beantwortet war, wurden die Gespräche mit diesem Bereich begonnen.

Ein Beleg über die Anschaffungskosten des Baggers im Jahr 1998, der aus der Baureihe um 1992 stammt, ist nicht mehr vorhanden. Unter Mitwirkung des damaligen Verkäufers wurde vom Steuerberater ein damaliger Anschaffungspreis von 286.000 S bekannt gegeben (in Euro 20.784). Nach Recherchen des Prüfers hätte man zum Zeitpunkt der Einbringung dieses Gerätes ins gewerbliche Betriebsvermögen für den Bagger einen Betrag um die 12.000 € erhalten. Seitens der Finanzverwaltung wurde daher ein Wert von 14.400 € als AfA-Basis in Aussicht gestellt.

Da der Steuerberater sich mit einem solchen Wert in keiner Weise einverstanden erklärte, wurde dieser Punkt als sachverhaltsmäßig geklärt erachtet und einer späteren rechtlichen Würdigung vorbehalten.

Zum Dieselaufwand des Baggers führte der Prüfer aus, dass nach seinen Informationen bei solch einem Gerät von einem Verbrauch um die 7 Liter pro Stunde auszugehen sei, was vom Steuerberater insofern beeinsprucht wurde, dass ein solcher Verbrauch nur beim bloßen Fahren auf der Straße, ansonsten ein viel höherer Verbrauch zu verzeichnen sei. Der vom Prüfer festgestellte Verbrauch von 12 Liter je Betriebsstunde konnte allerdings durch keinerlei Beweismittel (Stundenaufzeichnungen etc.) untermauert werden.

Bezüglich der anteiligen Traktor- und Kipperrausgaben, der Berufskleidung, Reisekosten und Sachversicherung wurden keine Urkunden bzw. Beweismittel vorgelegt und mangels gravierender steuerlicher Auswirkung auch in kein detailliertes Gespräch getreten, weil nach Aussage des Steuerberaters dem weiteren Gesprächsbereich eine viel gravierendere Bedeutung beizumessen sei.“

Im Besprechungsprogramm vom 22. März 2007 lauten die die gegenständlichen Berufungspunkte betreffenden Teile:

„TZ 5 Umsatzsteuer

| | 2003 | 2004 |
|---|----------|----------|
| Erhöhung der Entgelte zu 20% | | |
| Privatanteile an den Betriebsausgaben lt. Veranlagung | 15,00 | 28,32 |
| Erhöhung lt. nachstehender Begründung | 1.000,00 | 1.000,00 |
| 25% der AfA des Baggers lt. BP | 360,00 | 360,00 |
| „Privatanteile“ an den Betriebsausgaben lt. Prüfung | 1.375,00 | 1.388,32 |

Begründung:

In Anlage 2 wurden „diverse Betriebsausgaben“ angesprochen. Von diesen werden gemäß § 184 BAO im Schätzungswege 1.000 € als auf den Bereich Land- und Forstwirtschaft entfallend angesehen. Ebenso wird von im Gewerbebetrieb eingesetzten Bagger Takeuchi TB 045 eine „Nutzungskomponente“ für eine Nutzung außerhalb des Gewerbebetriebes, also im Bereich der eigenen Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 25% der durch die Betriebsprüfung ermittelten AfA unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 184 BAO im Schätzungswege angesetzt.

TZ 6: Gewinnermittlung

| | 2003 | 2004 |
|--|-----------|-----------|
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb („Baggerungen“) | | |
| Lt. Veranlagung | -1.910,52 | 754,38 |
| Kürzung Betriebsausgaben lt TZ 5 | 1.000,00 | 1.000,00 |
| AfA Bagger Takeuchi TB 045 lt. Betriebsprüfung | -1.440,00 | -1.440,00 |
| AfA Bagger Takeuchi TB 045 bisher | 4.000,00 | 4.000,00 |
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Betriebsprüfung | 1.649,48 | 4.314,38 |

Begründung:

AfA-Basis lt. Betriebsprüfung:

Einbringungswert geschätzt mit 14.400

Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer lt. BP 10 Jahre

Jahresabschreibung lt. Betriebsprüfung 1.440

Auch diesbezüglich wird auf die Ausführungen in Anlage 2 hingewiesen

(Bei der Anlage 2 handelt es sich um einen Vorhalt vom 7. Dezember 2006, der im Rahmen der Betriebsprüfung erging).

In seiner **Stellungnahme vom 7. Mai 2007** führte der Prüfer zum Schriftsatz des Steuerberaters vom 26. April 2007 (dieser Schriftsatz befasst sich ausschließlich mit Fragen der Entnahme der Ferienwohnungen und ist daher in der **Berufungsentscheidung vom 13. Februar 2009, RV/0238-L/08 des Unabhängigen Finanzsenates betreffend die Feststellung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für 2004 zu St.Nr.: Zahl des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck dargestellt**) im Wesentlichen Folgendes zu den gegenständlichen Berufungspunkten aus :

„Prüfungsbeginn war am 15. November 2006. Schon vorher wurde in einem umfangreichen Vorhalteverfahren versucht, Sachverhalte zu ermitteln und zu klären. Am 18. Oktober 2006 erfolgte eine Erhebung, bei der der vorgefundene Status unter anderem durch Fotos dokumentiert wurde. Die Zuteilung als BP-Fall erfolgte wegen der zu erwartenden

umfangreichen Arbeiten im Zusammenhang mit einer möglichen Entnahme von Gebäuden (-teilen) aus dem LuF-Vermögen, verbunden mit einer Aufdeckung der stillen Reserven.

Fakten:

Die Ehegatten H haben die Landwirtschaft per Juli 2003 übernommen (Übergabsvertrag liegt vor – im Veranlagungsakt abgelegt).

Der ho. Abgabenbehörde wurde in einer Steuererklärung (St.Nr. „NEU“, mittlerweile Zahl1) bekannt gegeben, dass per 1. Jänner 2004 eine Vermietung von Ferienwohnungen erfolgt (Einkünfte aus VuV), zusätzlich zum LuF-Nebenerwerb „Urlaub am Bauernhof“ mit fünf Zimmern und zehn Betten, woraus vorerwähnte Verfahrensschritte resultierten.

Außerdem betreibt Herr H ein Einzelunternehmen („Erdbewebungen“). Steuerberater Mag. P ist Zustellungsbevollmächtigter.

Prüfungsablauf:

Prüfungsbeginn 15. November 2006 (da waren aber keine Unterlagen bereitgestellt). „Erster Prüfungstag“ am 5. Dezember 2006 - Sichtung der Unterlagen. Übermittlung einer Auflistung von Besprechungspunkten an den bevollmächtigten Steuerberater am 7. Dezember 2006. Mehrere Telefonate - Urgenzen einer schriftlichen Stellungnahme des Steuerberaters - wurden geführt. Die Überlegungen des Prüfers wurden vom Steuerberater kritisiert und in Zweifel gezogen. Eine schriftliche Stellungnahme werde erst dann erfolgen, wenn der ho. Fachbereich dazu Stellung bezogen hat.

Am 7. Februar 2007 erfolgte beim bevollmächtigten Steuerberater eine Besprechung, worüber HR Mag. SCH am 9. Februar 2007 eine Gesprächsnote anlegte und diese dem bevollmächtigten Steuerberater zur Kenntnis übermittelte. Nach weiteren Telefonaten – Urgenz einer schriftlichen Stellungnahme des Steuerberaters – wurde am 29. März 2007 noch einmal ein Besprechungsprogramm übermittelt, wozu nunmehr die (erstmals schriftliche) Stellungnahme vom 26. April 2007 vorliegt.

Zu diesem Schriftsatz des Steuerberaters vom 26. April 2007 nimmt der Prüfer wie folgt Stellung:

Ermittlung der Sachverhalte:

.....

Zu den Äußerungen betreffend die Tz 5 und 6 (der gewerbliche Bereich – Baggerungen) wird angemerkt, dass diesen Änderungen Feststellungen zugrunde liegen, die – siehe auch die Gesprächsnote des HR Mag SCH vom 9. Februar 2006 – mehrfach besprochen wurden.

Der Prüfer erlaubt sich abschließend noch Folgendes anzumerken:

All diese Fakten sind dem bevollmächtigten Steuerberater seit nunmehr etwa einem halben Jahr bekannt. Am 7. Februar 2007 erfolgte ein als Schlussbesprechung konzipiertes Gespräch, dem auch HR Mag. SCH (Fachbereich, Leiter der Amtshandlung) teilgenommen hat. Dabei wurden sämtliche Überlegungen und Feststellungen des Prüfers eingehend erörtert. Daraus ist erkennbar, dass die Vertreter der Finanzbehörde zu diesem Zeitpunkt das Ermittlungsverfahren als abgeschlossen betrachteten.

Nunmehr gibt es erstmal **schriftlich** eine Stellungnahme des steuerlichen Vertreters, in welcher er behauptet, gewisse Ansätze nicht nachvollziehen zu können.

Konkrete Fakten welche die vom Prüfer vorgenommenen Ansätze, die zum Teil Schätzungen nach § 184 BAO darstellen, in einem anderen Licht erscheinen lassen können, werden auch nach einem halben Jahr nicht geliefert.

Wenn behauptet wird, dass keine Erhebungen geführt wurden, wie Gebäude (-teile) vor 2004 genutzt wurden, so wird dazu angemerkt, dass Ausführungen des Prüfers, denen Erhebungen zu Grunde lagen (Stadl, vermutlich ehemalige Bienenhütte) als Mutmaßungen abgetan werden, dazu aber seitens des Steuerberaters bis dato keinerlei Angaben gemacht wurden. Auch in seinem ggst. Schreiben wird noch immer mit keinem Wort darauf Bezug genommen,

welche Nutzung vor 2004 gegeben war und welchen Stellenwert er einer früheren Nutzung beimisst.

Die vom Steuerberater - wie nachstehend auszugsweise dargestellt – angesprochenen Punkte werden vom Prüfer nicht kommentiert!

Grobe Missachtung des Grundsatzes der Verwaltungsökonomie.

Ansatz unrealistischer Werte, um im Hinblick auf Zielvorgaben bei Prüfungen Mehrergebnisse zu erzielen und die in diesem Zusammenhang aufgestellte Vermutung, dass auch im gegenständlichen Fall aus diesem Grund keine steuerrechtliche nachvollziehbare Begründung für die aufgestellten Behauptungen geliefert wurde.“

Aus einem **Aktenvermerk vom 15. Mai 2007** über einen Anruf des Steuerberaters beim Finanzamt geht hervor, dass bei einer abschließenden Besprechung keine Annäherung der divergierenden Standpunkte zu erwarten sei und deshalb der bereits festgelegte Termin für eine Besprechung abgesagt werde.

Im **Betriebsprüfungsbericht vom 21. Mai 2007** wurden im Wesentlichen die im oben dargestellten Besprechungsprogramm vorgebrachten Argumente wiederholt und insbesondere zum Gewerbebetrieb „Erdbewegungen“ ergänzend ausgeführt:

„Im Besprechungsprogramm vom 22. März 2007, Anlage 2 (welches einen integrierten Bestandteil dieses Berichtes darstellt) wurden „diverse Betriebsausgaben“ angesprochen. Von diesen werden gemäß § 184 BAO im Schätzweg 1.000 € als auf den Bereich Land- und Forstwirtschaft entfallend angesehen. Ebenso wird vom im Gewerbebetrieb eingesetzten Bagger Takeuchi TB 045 eine „Nutzungskomponente“ für eine Nutzung außerhalb des Gewerbebetriebes, also im Bereich der eigenen Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 25% der durch die Betriebsprüfung ermittelten AfA unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 184 BAO im Schätzweg angesetzt. Im Ermittlungsverfahren wurde festgestellt, dass (im äußeren Vergleich) anscheinend deutlich überhöhte Betriebskosten als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden. In freier Beweiswürdigung ist der Betriebsprüfer davon ausgegangen, dass Lösungsverkürzungen nicht unterstellt werden und diese „Mehraufwendungen“ auf eine Nutzung im eigenen LuF-Betrieb schließen lassen.“

Für die Jahre 2003 und 2004 nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer - unter Hinweis auf die durchgeführte Betriebsprüfung und deren Ergebnisse - wieder auf und erließ für diese Jahre neue Umsatz- und Einkommensteuerbescheide (alle Bescheide vom 12. Juni 2007).

In der gegen die oben genannten Bescheide erhobenen Berufung vom 26. Juni 2007 führte der Berufungswerber aus:

„Ich beantrage die Neuberechnung der diesen Bescheiden zu Grunde liegenden Berechnungsgrundlage.“

Zur Begründung erlaube ich mir Folgendes vorzubringen.

Zu Umsatzsteuerbescheide 2003 und 2004:

Es kann nicht nachvollzogen werden bzw. fehlt die Begründung, wieso 1.000 € nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden. Auch kann nicht nachvollzogen werden, wieso ein Satz von 25% betreffend Nutzung des Baggers in der Landwirtschaft von den Betriebsausgaben ausgeschlossen wird.

Zu Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004:

Bei der Besprechung am 7. Februar 2007 wurde vom Prüfer ein Preis genannt, den ein Gebrauchtmaschinenhändler anfangs 2007 für den Bagger Takeuchi TB 045 zu zahlen bereit war. Genannt wurden 12.000 €. Eine Rückrechnung, aufgestellt bei dieser Besprechung ergab, dass der im Anlagenverzeichnis angesetzte Wert von 20.000 € mit diesem Wert übereinstimmt. Vom Prüfer wurde nicht berücksichtigt, dass die Anschaffung seinerzeit ohne Vorsteuerabzug erfolgt ist.

Zu Einkommensteuerbescheid 2004:

Unsere Eltern bzw. Schwiegereltern, von denen mit Übergabsvertrag vom 27. Juni 2003 die Liegenschaft samt dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb übernommen wurde, betreiben seit eh und je die Vermietung sowohl von Zimmern mit Frühstücksverabreichung als auch von Ferienwohnungen. Die drei gegenständlichen Fewo wurden in folgender chronologischer Reihenfolge der Vermietung zugeführt:

Fewo I 1. OG 55m²: im Jahr 1955

Fewo II 2. OG 35m²: im Jahr 1980

Fewo III Hütte 35m²: im Jahr 1988

Die Ferienwohnungen waren bei Betriebsübernahme abgewohnt. Ihre Ausstattung war einfach. Von den Eltern wurde die Vermietung der drei Ferienwohnungen in den letzten Jahren nur zu kostendeckenden Preisen betrieben. Im Jahr 2004 wurde mit der Sanierung der Ferienwohnungen begonnen.

Die „Entnahme“ fällt daher in längst verjahrte Jahre und nicht in das Jahr 2004.

Die Vermietung der Ferienwohnungen erfolgte von den Übergebern in der Einkunftsart VuV. Ein Überschuss wurde nicht erzielt. Von den Übernehmern wird – nach Sanierung – d.h. ab dem Jahr 2004 ein Überschuss erzielt.

Die im Jahresabschluss 2004 angesetzten Anschaffungswerte sind fiktive Anschaffungskosten im Sinne des § 6 Z 9 EStG. Ihre Geltendmachung im Jahresabschluss 2004 ist als Antrag im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8b EStG zu verstehen.

Ergänzend wird angemerkt, dass – wie dem Finanzamt bereits mitgeteilt wurde – eine „Entnahme“ aus „Betriebsvermögen“ nicht vorliegt, weil Folgendes zu berücksichtigen ist: Im Einheitswertbescheid vom 1. Jänner 1990 werden bei der Berechnung des Einheitswertes für den Wohnungswert 1131m³ dem Wohnungswert zugerechnet. Weil die bäuerliche Großfamilie viel Platz benötigte, wurde bei der Einheitswertermittlung der private Anteil mit mehr als 470 m² (1.131m³ dividiert durch die durchschnittliche Raumhöhe von 2,40 m) angesetzt. Von der Außenprüfung wurde nicht erhoben, wie hoch der private Anteil des Betriebsgebäudes in Prozenten der Gesamtfläche ist. Selbstverständlich ist das Bewertungsgesetz nicht für einkommensteuerliche Zwecke heranzuziehen. Bei der Beurteilung der Größe des Wohnungswertes für die Entnahme liefern jedoch die Feststellungen im Bewertungsverfahren eine wertvolle Hilfe.

Jedenfalls ist der bisher privat genutzte Teil des „Betriebs“-Gebäudes größer als 20% und war daher gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 im Betriebsvermögen der Land- und Forstwirtschaft gedanklich nicht zu aktivieren. Siehe dazu die jüngste Rechtssprechung des VwGH: „Werden einzelne bestimmt abgegrenzte Teile eines Gebäudes betrieblich genutzt, andere hingegen privat benutzt, dann ist das Gebäude nach ständiger Rechtssprechung des VwGH für die Zwecke der Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlage in einen betrieblichen und einen privaten Teil aufzuteilen, wovon nur dann Abstand zu nehmen ist, wenn der betrieblich benutzte oder der privat benutzte Teil von bloß untergeordneter Bedeutung ist.“ (VwGH 13.09.2006, 2002/13/0123)

Im Zuge der Außenprüfung wurde nicht versucht zu erheben, in welchem Zustand sich die Räume befanden, bevor sie zu Ferienwohnungen adaptiert wurden. Baujahr des „Betriebs“-Gebäudes: 1650! Der vom Finanzamt angesetzte und nicht nachvollziehbare Restbuchwert von 0,07 € muss zu denken geben.

Es wurde nie die Frage aufgeworfen, ob die dislozierte Ferienwohnung überhaupt in einem landwirtschaftlichen Gebäude errichtet wurde oder ob die Bienenhütte (Mutmaßung der BP) oder der Stadl (ebenfalls Mutmaßung der BP) vor Errichtung der Ferienwohnung abgerissen und für Vermietungszwecke neu aufgebaut wurde, da eine Unterbringung von Gästen in einer Bienenhütte oder in einem Stadl nur schwer vorstellbar ist.“

Mit Schriftsatz vom 9. Juli 2007 führte der Berufungswerber aus:

„Beiliegende Berufung wurde am 27. Juni 2007 per Fax an das Finanzamt Gmunden übermittelt. Aus Sicherheitsgründen erfolgt eine Nachreichung in Papierform.

Ergänzend wird auf folgenden Sachverhalt hingewiesen:

Unter der Steuernummer Zahl -21 erfolgt die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die von meiner Frau und mir gemeinsam betriebenen Land- und Forstwirtschaft in W , ADR .

Obwohl unter der genannten Steuernummer eine einheitliche und gesonderte Feststellung nicht erfolgte, werden unter der im Betreff genannten Steuernummer (Zahl2-21) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für 2004 vorgeschrieben.

Wegen des Aussetzungsantrages erfolgt die Berufung gegen einen formal nicht richtigen Bescheid. „

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 11. Juli 2007 wurde dem Berufungswerber hinsichtlich der gegenständlichen Berufung mitgeteilt, dass diese hinsichtlich des Inhaltes (§ 250 BAO) Mängel aufweise und diese bis 30. August 2007 zu beheben seien. Da im berufungsgegenständlichen Schriftsatz die Neuberechnung der diesen Bescheiden zu Grunde liegenden Berechnungsgrundlagen beantragt werde, werde der Berufungswerber eingeladen, diesbezüglich entsprechende Ziffern anher bekannt zu geben.

Der Mängelbehebungsauftrag wurde mit Schreiben vom 30. Juli 2007 vom Berufungswerber wie folgt beantwortet:

„Mit Schreiben vom 26. Juni 2007 habe ich das Rechtsmittel der Berufung gegen einen Bescheid eingelegt, der mit Mängel behaftet ist. Bereits in meinem Schreiben vom 9. Juli 2007 habe ich auf diese Mängel hingewiesen. Auszug aus diesem Schreiben:
....unter der Steuernummer Zahl -21 erfolgt die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die von meiner Frau und mir gemeinsam betriebenen Land- und Forstwirtschaft in W , ADR . Obwohl unter der genannten Steuernummer eine einheitliche und gesonderte Feststellung nicht erfolgte, werden unter der im Betreff genannten Steuernummer Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für 2004 vorgeschrieben.

Im Folgenden bemühe ich mich, die in ihrem Schreiben vom 11. Juli 2007 aufgezeigten Mängel zu beheben:

Es ist nicht unüblich, dass in Berufungen Ziffern (gemeint Zahlen) nicht genannt werden. In meiner Berufung habe ich in der Begründung exakte Formulierungen verwendet. Bei Anwendung dieser Beantragungen ergeben sich in den Bescheiden jene Steuereberechnungsgrundlagen die vom Berufungswerber gewünscht werden. Beispiele: bei der USt soll es zu keinen Änderungen durch Nichtanerkennung von Betriebsausgaben und Nichtunterstellung einer außerbetrieblichen Nutzung kommen; bei der Einkommensteuer soll der Anschaffungswert des Baggers erklärungsgemäß angesetzt werden und die Entnahme der drei Ferienwohnungen soll wegen Verjährung und diverser anderer Gründe unterbleiben. Der Anspruchszinsenbescheid ist ein abgeleiteter Bescheid. Auch der Einkommensteuerbescheid ist ein – von den einheitlich und gesondert ermittelten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft – abgeleiteter Bescheid. Da ein solcher nicht ergangen ist und

die Notwendigkeit einer rechtssichernden Berufung gegen einen „Tangentenbescheid“ betreffend die Einkommensteuer bestand wurde unnötig aber konsequent auch der Anspruchszinsenbescheid in meiner Berufung angeführt.

Zur Stellungnahme des Prüfers darf ich zu der Behauptung, die Verjährung wäre in meinem Schreiben vom 26. Juni 2007 erstmals aufgestellt worden, anmerken, dass bereits bei der Besprechung mit Herrn Hofrat SCH von dem Dilemma gesprochen wurde, in das die Betriebsübernehmer H gekommen sind, als der Steuerberater ihnen die Alternative aufgezeigt hat, sich entweder steuerlich korrekt zu verhalten und die Ferienwohnungen als Einkünfte aus VuV zu erklären oder – wie bisher – zu unterstellen, es handle sich bei diesen Einkünften, wegen Geringfügigkeit bzw. Verlusten um eine zu vernachlässigende Einkunftsquelle. Das Ehepaar H ist dem wohlmeinenden Rat des Steuerberaters gefolgt. Die geradezu existentielle Beunruhigung, die durch das Vorgehen der Finanzverwaltung ausgelöst wurde und nun schon viele Monate andauert, hat bei dieser Besprechung Herr H mit sehr berührenden Worten Ausdruck verliehen.

Anzumerken ist, dass die Fotos eine deutliche Sprache sprechen:
die dislozierte Hütte schaut, wie auf den Bildern 1 und 2 ersichtlich, nicht so aus als wäre sie erst seit 2004 vermietet worden.

bei den Bildern der Wohnung im 1. OG ist die aufwändige Sanierung, die im Jahr 2004 erfolgte – die dabei angefallenen Kosten wurden dem Finanzamt nachgewiesen wobei unklar ist wieso unfreundlicherweise unterstellt wird, „WG seien in Eigenregie, also ohne Rechnung beschafft worden“ – deutlich zu sehen,
die Wohnung im 2. OG ist fotografisch nicht aussagekräftig dokumentiert. Richtigerweise schreibt der Prüfer, dass diese Wohnung im Jahr 1980 als „Appartement“ errichtet wurde.

Mit **Vorlagebericht vom 27. Februar 2008** wurde die Berufung ohne Erlassung einer Gegenschrift der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Das am **17. Oktober 2008** abgehaltene **Erörterungsgespräch** konzentrierte sich im Wesentlichen auf die Frage der Entnahme der Ferienwohnungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer für 2003 und 2004 sowie Einkommensteuer für 2003 und 2004

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist u.a. eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im Vorhalt vom 7. Dezember 2006 wurden diverse Fragen betreffend die Anschaffungskosten und Nutzung des Baggers und diverser weiterer Betriebsausgaben (u.a. hinsichtlich der teilweisen privaten Nutzung) an den Berufungswerber gestellt.

Dieser Vorhalt wurde lt. Aktenlage nicht beantwortet und auch aus dem Aktenvermerk vom 7. Februar 2007 geht hervor, dass vorgebracht wurde, dass bezüglich der anteiligen Traktor- und Kipperausgaben, der Berufskleidung, Reisekosten und Sachversicherung keine

Urkunden bzw. Beweismittel vorgelegt wurden und mangels gravierender steuerlicher Auswirkung von Seiten des Berufungswerbers auch in kein detailliertes Gespräch getreten wurde, weil nach Aussage des Steuerberaters dem weiteren Gesprächsbereich eine viel gravierendere Bedeutung beizumessen sei.

Daher sind das Hervorkommen der Umstände bezüglich des Einbringungswertes des Baggers und der anteiligen Zurechnung der Nutzung des Baggers im landwirtschaftlichen Betrieb sowie das Hervorkommen der anteiligen privaten Nutzung der im BP-Bericht angeführten „diversen Betriebsausgaben“ als Neuherkommen von Umständen iSd § 303 Abs. 4 BAO zu werten.

Zur Frage inwieweit durch die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt wurden, wird auf die folgende Begründung bezüglich der Sachbescheide verwiesen.

2. Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2003 und 2004

A. Entnahme der Ferienwohnungen (betrifft nur Einkommensteuer 2004)

Die Berufungsbehörde hat grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen. Daher sind Veränderungen des Sachverhaltes idR zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Rz 59 und die dort zit. Rechtsprechung).

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 Abs.1 BAO).

Die Berufung wendet sich in diesem Berufungspunkt ausschließlich gegen Feststellungen, die grundsätzlich in einem Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO zu treffen sind. Der bekämpfte Einkommensteuerbescheid erging jedoch vor dem Feststellungsbescheid und es wurden gemeinschaftliche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft angesetzt. Der später erlassene Feststellungsbescheid (vom 31. Oktober 2007) stellte den Anteil des Berufungswerbers an den Einkünften genau in jener Höhe fest, wie sie schon im angefochtenen Einkommensteuerbescheid berücksichtigt worden waren.

Da der Unabhängige Finanzsenat bei seiner Entscheidung von der Sachlage im Zeitpunkt seiner Berufungsentscheidung auszugehen hat, ist daher die Berufung, da sie sich ausschließlich gegen Feststellungen, die grundsätzlich in einem Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO zu treffen sind wendet, gemäß § 252 BAO abzuweisen.

Ein zweitinstanzlicher Abgabenbescheid hat gemäß § 192 BAO die Feststellungsbescheide, die im Zeitpunkt seiner Erlassung dem Rechtsbestand angehören, zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Rz 59).

Da über die Berufung gegen den Feststellungsbescheid bereits eine stattgebende Berufungsentscheidung ergangen ist, waren die in diesem Feststellungsbescheid festgestellten Einkünfte bei der gegenständlichen Berufungsentscheidung zu berücksichtigen und der Einkommensteuerbescheid 2004 zu Gunsten des Berufungswerbers abzuändern.

B. Nichtanerkennung von 1.000 € als auf den Bereich Land- und Forstwirtschaft entfallend

Im Vorhalt vom 7. Dezember 2006 wurden diverse Fragen betreffend die Anschaffungskosten und Nutzung des Baggers und diverser weiterer Betriebsausgaben (u.a. hinsichtlich der teilweisen privaten Nutzung) an den Berufungswerber gestellt.

Dieser Vorhalt wurde lt. Aktenlage nicht beantwortet und auch aus dem Aktenvermerk vom 7. Februar 2007 geht hervor, dass vorgebracht wurde, dass bezüglich der anteiligen Traktor- und Kipperausgaben, der Berufskleidung, Reisekosten und Sachversicherung keine Urkunden bzw. Beweismittel vorgelegt wurden und mangels gravierender steuerlicher Auswirkung von Seiten des Berufungswerbers auch in kein detailliertes Gespräch getreten wurde, weil nach Aussage des Steuerberaters dem weiteren Gesprächsbereich eine viel gravierendere Bedeutung beizumessen sei.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist unter diesen Umständen in freier Beweiswürdigung eine Schätzung von 1.000 € als auf den Bereich Land- und Forstwirtschaft fallend als richtig zu erachten.

C. Zurechnung von 25% der Nutzung des Baggers für landwirtschaftliche Nutzung

Auch bezüglich der anteiligen Nutzung des Baggers für den land- und forstwirtschaftlichen Bereich wurden keine Aufzeichnungen vorgelegt. Auch über die Nutzung des Baggers **vor der Einbringung** in den Gewerbebetrieb wurden lt. Aktenlage keine Angaben gemacht.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist daher in freier Beweiswürdigung dieser Umstände eine Schätzung von 25% als auf den Bereich Land- und Forstwirtschaft entfallend nicht zu beanstanden.

D. AfA für Bagger

Belege über den Kauf und ein sonstiger Nachweis über den behaupteten Kaufpreis von 286.000 S vor der Einbringung in den Gewerbebetrieb wurden nicht vorgelegt. Weiters wurden lt. Aktenlage keine Angaben über die Verwendung des Baggers **vor der Einbringung** in den Gewerbebetrieb gemacht.

Der Unabhängigen Finanzsenat geht unter diesen Umständen in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der vom Prüfer ermittelte Einbringungswert vom 14.400 €, der vom

Berufungswerber durch keine substanziel len Einwendungen oder Vorlage von Unterlagen widerlegt werden konnte, richtig ist.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Berechnung der Einkommensteuer für 2004 ist der Beilage zu entnehmen.

Linz, am 8. März 2009