

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden, die Richterin Mag. Gertraud Hausherr als beisitzende Richterin, Stv. Kammerdirektor Ing. Mag. Dr. Martin Jilch als fachkundigen Laienrichter und Edeltraud Müller-Kögler als fachkundige Laienrichterin über die als Beschwerde weiterwirkende Berufung des Titel VN FN, GasseA, OrtA, vertreten durch LBG Wien, Boerhaavegasse 6, 1030 Wien, vom 13.02.2012 gegen den Bescheid des Finanzamts FAN vom 09.01.2012 betreffend Einkommensteuer 2009, Steuernummer 23 N/N, nach der am 20.09.2018 am Bundesfinanzgericht in Wien über Antrag der Partei (§ 78 BAO i. V. m. § 274 Abs. 1 Z 1 BAO) im Beisein der Schriftführerin Gerda Gülüzar Ruzsicska und in Anwesenheit von Mag. Michael Bergmann für die steuerliche Vertretung sowie von Fachvorstand Hofrat Dr. Gottfried Pitnik und Mag. Petra Klose für das Finanzamt abgehaltenen mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig.

Entscheidungsgründe

Unentgeltliche (Teil)Betriebsübergabe

Herr Titel VN FN, Beschwerdeführer, war im Jahr 2009 Gewerbetreibender und übernahm mit Übergabsvertrag vom DatumA 2009 einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb von seinem Vater.

Im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 19.05.2010 wurde dazu unter anderem ausgeführt:

"Im Auftrag unseres Mandanten übermitteln wir in der Anlage eine Erklärung Verf 24 anlässlich der schenkungsweisen Übernahme eines Forstbetriebes von Vater VNVA FN und diverser Liegenschaften, mit deren Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden.

Aufgrund eines Übergabsvertrages vom Datum A.2009 hat Titel VN FN durch tatsächliche Übernahme am 01.01.2009 diese Liegenschaften zur Bewirtschaftung übernommen. Der Einheitswert des forstwirtschaftlichen Betriebes ist auf den Übernehmer noch nicht fortgeschrieben, beträgt aber aufgrund eines Bescheides, lautend auf den Übergeber, € 40.500,--, liegt somit unter der Buchführungsgrenze, daher liegt Umsatzsteuerpauschalierung gemäß § 22 UStG vor."

Beigelegt waren das Verf 24 und der Übergabsvertrag.

Laut Verf 24 wurden die Vermietung bzw. die Verpachtung einer Schottergrube und unbebauter Grundstücke bekanntgegeben. Bei Art der Einkünfte wurde Forstwirtschaft angeführt, wobei der Beginn der Tätigkeit mit 01.01.2009 angegeben wurde.

Einkommensteuererklärung 2009

Der Beschwerdeführer reichte die Einkommensteuererklärung für 2009 am 29.06.2010 elektronisch beim Finanzamt ein und wurde am 08.07.2010 ein Einkommensteuerbescheid erlassen.

In der zur Einkommensteuererklärung 2009 beigelegten Beilage E1c für Einzelunternehmer mit pauschalierten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft wird ein Einheitswert des Eigenbesitzes mit € 40.500,00 bekanntgegeben.

Außenprüfung

Im Jahr 2011 fand beim Beschwerdeführer eine Betriebsprüfung unter anderem für das Jahr 2009 statt.

Neben nicht beschwerdegegenständlichen Feststellungen wird im Bericht der Betriebsprüfung vom 27.12.2011 folgendes festgehalten:

"Tz. 4 Teilpauschalierte Einnahmen Forst

Der Abgabepflichtige hat mittels Übergabevertrag vom Datum A 2009 den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb seines Vaters übernommen. Sämtliche Holzverkäufe in Höhe von € 406.531,42 wurden vom Abgabepflichtigen in Rechnung gestellt und vereinnahmt.

Der maßgebliche Einheitswert des gesamten LuF-Betriebes liegt unter € 65.000,00, womit grundsätzlich die Vollpauschalierung zur Anwendung kommt. Der Einheitswert der forstwirtschaftlich genutzten Flächen beträgt € 24.200,00, daher sind die Einkünfte aus

dem Teilbetrieb Forst wegen Überschreitung der Einheitswertgrenze von € 11.000,00 anhand einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Ausgabenpauschalierung zu ermitteln.

Bisher wurden laut Steuererklärung 2009 die Einkünfte für den Forst mit 39% des Einheitswertes in Ansatz gebracht. Der steuerliche Vertreter, STB, vertritt die Rechtsansicht, dass im 1. Jahr jedenfalls eine Ermittlung der Einkünfte anhand der Vollpauschalierung möglich ist.

Er beruft sich auf das VwGH-Erkenntnis vom 19.12.2007, ZI. 2005/15/0004 bzw. auf die UFS- Entscheidung vom 03.04.2008, RV/2081-W/03, wonach das Überschreiten Einheitswertgrenze durch den Verpächter unmaßgeblich und vom Pächter zunächst zwingend die Vollpauschalierung anzuwenden ist. Das angeführte VwGH-Erkenntnis und die UFS-Entscheidung sind jedoch noch zur alten Rechtslage LuF-PauschVO 2001 ergangen.

Die nunmehr gegenteilige Rechtsansicht wird in Rz 4141a EStR vertreten, wo wie folgt ausgeführt wird: Wird ein LuF-Betrieb oder Teilbetrieb unterjährig im Wege der Gesamt- oder Einzelrechtsnachfolge erworben oder zugepachtet, ist für die Beurteilung der Frage, welche Pauschalierungsmethode durch den Betriebserwerber anzuwenden ist, der Einheitswert der übertragenen land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen zum vorangegangenen 31.12. maßgeblich.

Beträgt somit der bescheidmäßig festgestellte Gesamteinheitswert über € 65.000,00 oder der bescheidmäßig festgestellte anteilige Forsteinheitswert über € 11.000,00, ist bereits für das Jahr der Betriebsübertragung der Gewinn mittels Teilpauschalierung zu ermitteln.

Im gegenständlichen Prüfungsfalle war somit auf den maßgeblichen Forsteinheitswert des Vaters zum 31.12.2008 abzustellen. Dieser liegt über € 11.000,00, womit bereits 2009 im Jahr der Betriebsübertragung die Einkünfte für den Forst wie folgt zu ermitteln sind.

Beilage E1c - Korrekturen 2009

	Einnahmen Forst	406.531,42
	Pauschale BA (Wertziffer 100) - 50%	203.265,71
KZ 9700	Einkünfte Teilbetrieb Forst	203.265,71
KZ 9640	Kzg. Grundbetrag Forst - 39% v. 26.200,00	10.218,00

Forst OrtB: KZ 9640 - Kzg. Grundbetrag

Zeitraum	2009
	Euro

Vor Bp	0,00
Nach Bp	-10.218,00
Differenz	-10.218,00

Forst OrtB: KZ 9700- Einkünfte Forst

Zeitraum	2009
	Euro
Vor Bp	0,00
Nach Bp	203.265,71
Differenz	203.265,71

Einkunftsquellen

Forst OrtB

Teilpauschalierung - Beilage E1c

Zeitraum	2009
	Euro
Vor Bp	39.322,30
Tz.4 Teilpauschalierte Einnahmen Forst - KZ 9640 - Kzg. Grundbetrag	-10.218,00
Tz. 4 Teilpauschalierte Einnahmen Forst - KZ 9700 - Einkünfte Forst	203.265,71
Nach Bp.	232.370,01

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Einkommensteuer

[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Zeitraum	2009
	Euro
Vor Bp	62.849,60
Forst OrtB	193.047,71
Nach Bp	255.897,31

Tz. 5 Wiederaufnahme des Verfahrens

Folgende neu hervorgekommene Tatsachen sind für die Wiederaufnahme des Verfahrens relevant:

1. nicht beschwerderelevant

2. Teilpauschalierung Forst aufgrund der Überschreitung der Einheitswertgrenze"

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung wird nochmals folgendes für die Beschwerde Relevantes festgehalten:

"Feststellungen:

2. Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Jahr 2009 sind die Forsteinkünfte mittels Einnahmen-Ausgaben-Rechnung -Teilpauschalierung anzusetzen.

Entsprechend der derzeit gültigen Rechtsprechung ist für die Beurteilung der Frage, welche Pauschalierungsmethode im Zuge einer Betriebsübertragung anzuwenden ist, der Einheitswert der übertragenen land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen zum vorangegangenen 31.12. maßgeblich.

Dieser liegt beim Forstbetrieb des Abgabepflichtigen über € 11.000,00, somit sind bereits im Jahr der Betriebsübertragung die Einkünfte für den Forst anhand einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln."

	2009
Einnahmen Forst	406.531,42
Pauschale Betriebsausgaben (Wertziffer 100) - 50%	203.265,71
Einkünfte Teilbetrieb Forst	203.265,71

Einkommensteuerbescheid 2009 vom 09.01.2012

Mit 09.01.2012 wurde vom Finanzamt ein neuer Einkommensteuerbescheid für 2009 unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, erlassen.

Berufung

In der mit 13.02.2012 gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 09.01.2012, zugestellt am 11.01.2012, Postaufgabetag 13.02.2012, am Finanzamt am 14.02.2012 eingelangten Beschwerde wird zur Erhebung des Rechtsmittels folgendes ausgeführt:

"Zur Begründung führen wir an, dass aufgrund einer stattgefundenen Betriebsprüfung die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unter der Anwendung der Teilpauschalierung gemäß LuF-PauschVO 2006 abweichend von der Erklärungseinreichung

(beantragte Vollpauschalierung für das erste Jahr) festgesetzt worden sind. In der Bescheidebegründung wird auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen. Hier wird in Tz. 4 Teilpauschalierte Einnahmen Forst begründet, dass die von uns vertretene Rechtsansicht, die u.a. auch auf dem VwGH-Erkenntnis vom 19.12.2007, ZI.2005/15/004 bzw. der UFS-Entscheidung vom 03.04.2008, RV/2081-W/03 beruht, nicht anzuwenden sei, da diese noch zur alten LuF-PauschVO 2001 ergangen sind. Stattdessen wird die Rechtsansicht der Rz 4141a EStR vertreten, wonach beim unterjährigen Übergang eines LuF-Betriebes im Wege der Gesamt- oder Einzelrechtsnachfolge der Einheitswert der übertragenen LuF-Flächen zum vorangegangenen 31.12. maßgeblich ist.

Diese Feststellung widerspricht unseres Erachtens der LuF-PauschVO 2006, da § 1(3) der Verordnung darauf abstellt, dass unterjährige Veränderungen (Über- oder Unterschreiten der maßgebenden Einheitswerte gemäß § 2 bzw. § 3(2) LuF-PauschVO 2006) der in der LuF genutzten Grundstücke erst ab dem Folgejahr die Anwendung der §§ 8 und 9 LuF PauschVO 2006 ein- oder ausschließen. Dieser Rechtsmeinung hat sich auch der Senat 17 des UFS Wien in seiner Entscheidung RV/2081-W/03 angeschlossen, da er im vorletzten Absatz seiner Berufungsentscheidung wie folgt verweist:

""Die ab 2005 (hier muss wohl angenommen werden, dass 2006 gemeint war) anzuwendende LuF Pausch VO 2006 sieht eine Anwendung der Teilpauschalierung bereits im Folgejahr der erstmaligen Überschreitung der Einheitswertgrenze vor.....""

Da die Feststellungen der Rz 4141a EStR keinerlei gesetzliche Entscheidungsgrundlage darstellen und in diesem Fall unseres Erachtens dem Verordnungswortlaut der LuF PauschVO 2006 widersprechen, stellen wir daher den Antrag, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärungsgemäß auf Basis der beantragten Vollpauschalierung gemäß LuF Pausch VO 2006 festzusetzen und den Einkommensteuerbescheid 2009 entsprechend abzuändern.

Für den Fall, dass unsere Berufung von der Abgabenbehörde II. Instanz (UFS) entschieden wird, stellen wir gemäß § 282 (1) BAO den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und stellen weiters den Antrag gemäß § 284 (1) BAO auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung."

Stellungnahme des Prüfers

In seiner Stellungnahme zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 führte der Prüfer aus:

"Die Berufung beinhaltet keine neuen Tatsachen, die im BP-Verfahren noch nicht bekannt gewesen wären.

Der relevante Berufungspunkt ist lediglich die RZ 4141a EStR, ob diese in Verbindung mit LuF-PauschVO 2006 gültig ist.

Diese Frage wurde vorweg bereits im Prüfungsverfahren durch Fachbereich nach Rückfrage mit bundesweiten Fachbereich geklärt bzw. für den vorliegenden Fall als zutreffend bezeichnet."

Vorlage

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vor und führte in seinem Vorlagebericht zu ihrem Antrag auf Abweisung der Berufung folgendes aus:

"Beim Abgabepflichtigen wurde für den Zeitraum 2002 - 2009 eine abgabenbehördliche Außenprüfung durchgeführt, bei der die berufungsgegenständliche Feststellung zur Ermittlung der Einkünfte aus der Forstwirtschaft getroffen wurde.

Der Abgabepflichtige hat mit Übergabsvertrag vom DatumA 2009 den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb seines Vaters übernommen. Der Gesamteinheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes beträgt € 40,500, der Teileinheitswert des Forstbetriebes € 24.200. Die Einkünfte aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb wurden in der Einkommensteuererklärung 2009 unter Anwendung der Vollpauschalierung mit 39% des Gesamteinheitswertes von € 40.500 ermittelt.

Übersteigt der forstwirtschaftliche Teileinheitswert den Betrag von € 11.000 sind nach § 3 Abs. 2 LuF-PauschVO 2006 für die Ermittlung der Einkünfte aus der Forstwirtschaft von den Betriebseinnahmen pauschale Betriebsausgaben abzuziehen. Entgegen dieser Bestimmung sind nach Ansicht des steuerlichen Vertreters im Jahr der Betriebsübernahme die Einkünfte aus der Forstwirtschaft jedenfalls anhand der Vollpauschalierung zu ermitteln. Er beruft sich auf das Erkenntnis des VwGH vom 19.12.2007, Zl. 2005/15/0004 sowie auf die UFS-Entscheidung vom 03.04.2008, RV/2081-W/03, wonach das Überschreiten einer Einheitswertgrenze durch den Verpächter unmaßgeblich und vom Pächter zunächst zwingend die Vollpauschalierung anzuwenden ist.

Der Prüfer hält dem entgegen, dass diese Entscheidungen zur LuF-PauschVO 2001 ergangen sind. In der Rz 4141a EStR 2000 wird zur im gegenständlichen Fall anzuwendenden LuF-PauschVO 2006 die Rechtsansicht vertreten, dass bei unterjährigem Erwerb eines LuF-Betriebs oder Teilbetriebs im Wege der Gesamt- oder Einzelrechtsnachfolge für die Frage der Beurteilung, welche Pauschalierungsmethode durch den Erwerber des Betriebes anzuwenden ist, der Einheitswert der übertragenen land- und forstwirtschaftlichen Flächen zum vorangegangenen 31.12. maßgeblich ist.

Im berufungsgegenständlichen Fall beträgt der Einheitswert der forstwirtschaftlichen genutzten Flächen zum 31.12.1998 € 24.200, womit nach Ansicht des Prüfers bereits im Jahr der Betriebsübertragung die Einkünfte aus der Forstwirtschaft nach § 3 Abs. 2 LuF-PauschVO 2006 anhand einer Teilpauschalierung zu ermitteln sind.

In der Berufungsbegründung wird ausgeführt, dass die von der Betriebsprüfung getroffene Feststellung der LuF-PauschVO 2006 widerspricht, da § 1 Abs. 3 der VO darauf abstellt, dass unterjährige Veränderungen der von der Land- und Forstwirtschaft genutzten Grundstücke erst ab dem Folgejahr die Anwendung der §§ 8 und 9 LuF-PauschVO 2006 ein- oder ausschließen.

Weiters wird folgende Aussage aus der Entscheidung des UFS Wien, RV/2081-W/03 zitiert:

""Die ab 2005 (hier muss wohl angenommen werden, dass 2006 gemeint war) anzuwendende LuF Pausch VO 2006 sieht eine Anwendung der Teilpauschalierung bereits im Folgejahr der erstmaligen Überschreitung der Einheitswertgrenze vor.....""

Unstrittig ist, dass der Teileinheitswert der forstwirtschaftlich genutzten Flächen im berufsgegenständlichen Fall € 24.200 beträgt und die im § 3 Abs. 2 LuF-PauschVO 2006 normierte Grenze von € 11.000 für die Anwendung der Teilpauschalierung übersteigt. Strittig ist jedoch, ab welchem Zeitpunkt die Teilpauschalierung zur Ermittlung der Einkünfte aus der Forstwirtschaft anzuwenden ist.

§ 1 Abs. 3 LuF-PauschVO 2006 sieht folgende Regelung für die Anwendung der Teilpauschalierung vor. ""Wird am 31. Dezember eines Jahres durch unterjährige Zukäufe, Zupachtungen oder unentgeltliche Erwerbe von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken der maßgebende Einheitswert gemäß § 2 bzw. der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 überschritten, so ist ab Beginn des Folgejahres § 8 bzw. § 9 anzuwenden.""

Nach Rz 4141a EStR 2000 ist für den Fall, dass ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb oder Teilbetrieb unterjährig im Wege der Gesamt- oder Einzelrechtsnachfolge erworben oder zugepachtet wird, für die Beurteilung der Frage, welche Pauschalierungsmethode durch den Betriebserwerber anzuwenden ist, der Einheitswert der übertragenen land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen zum vorangegangenen 31.12. maßgeblich. Beträgt der bescheidmäßig festgestellte Gesamteinheitswert über 65.500 Euro oder der bescheidmäßig festgestellte Forst-Teileinheitswert über 11.000 Euro, ist bereits für das Jahr der Betriebsübertragung der Gewinn mittels Teilpauschalierung zurermitteln. Diese Rechtsansicht beruht auf der Einbeziehung der Bestimmung des § 191 Abs. 4 BAO. Nach dieser Bestimmung wirkt ein Feststellungsbescheid, der gemäß § 186 BAO über eine zum Grundbesitz zählende wirtschaftliche Einheit erlassen wird, auch gegen den Rechtsnachfolger, auf den der Gegenstand der Feststellung nach dem Feststellungszeitpunkt übergegangen ist.

In Berücksichtigung dieser Rechtsansicht ist die von der Betriebsprüfung getroffene Feststellung, wonach der Einheitswert der forstwirtschaftlichen genutzten Flächen zum 31.12.2008 über € 11.000 beträgt und die Einkünfte aus der Forstwirtschaft im Jahr 2009 anhand der Teilpauschalierung gemäß § 3 Abs. 2 LuF-PauschVO 2006 zu ermitteln sind, zutreffend. Es wird daher beantragt, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Im Zuge der Erstellung des Vorlageberichtes wurde festgestellt, dass sowohl in der vom Steuerpflichtigen eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 als auch im wiederaufgenommenen Verfahren durch die Betriebsprüfung neu erlassenen Einkommensteuerbescheid 2009 ein Betrag von € 23.527,39 doppelt erfasst wurde.

Der Abgabepflichtige hat als Beilage zur Einkommensteuererklärung 2009 eine Berechnung der Abschussentgelte und Fischereipachte (siehe Blatt 2/09/E) beim Finanzamt eingebracht. Der in dieser Berechnung ausgewiesene Gewinn von € 23.527,39 wurde in die Beilage zur Einkommensteuererklärung für Einzelunternehmer mit pauschalisierten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für 2009 (E1c) unter KZ 9759 übernommen und bei Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft berücksichtigt.

Zusätzlich wurde mit der elektronischen Übermittlung der Steuererklärungen 2009 über FinanzOnline auch eine Beilage zur Einkommensteuererklärung für Einzelunternehmer (betriebliche Einkünfte - E1a) eingereicht, in der die Einnahmen und Ausgaben der Berechnung der Abschussentgelte und Fischereipachte ausgewiesen werden. Die sich aus der Beilage E1a ergebenden Einkünfte von € 23.527,39 wurden nach Addition mit den Einkünften laut Beilage E1c als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Einkommensteuerbescheid 2009 berücksichtigt.

Dieser Doppelansatz wäre im Berufungsverfahren zu korrigieren."

Mündliche Verhandlung

In der mündlichen Senatsverhandlung vom 20.09.2018 wurde folgendes vorgebracht:

"Der Berichterstatter trägt die Sache vor.

Steuerl. Vertr. führt aus wie in den bisherigen Schriftsätzen. Sollte eine Doppelerfassung von Einnahmen bestehen, wie das FA im Vorlagebericht ausführt, wäre dies zu korrigieren.

Der steuerl. Vertr. stimmt zu, dass die Werte des Einheitsbescheides vom 4.3.2008, die noch an den Vater des Bf. ergangen sind, auch für den Bf. gelten. Es wurde auch so erklärt.

Der Vertr. d. FA führt aus wie im Vorlagebericht und ergänzt, dass sich § 1 Abs. 3 der Pauschalierungsverordnung 2006 auf einzelne Grundstücke beziehe, während im gegenständlichen Fall der gesamte Betrieb unentgeltlich übertragen worden sei. Auch die in der Berufung zitierten Entscheidungen beziehen sich nicht auf Fälle, in denen ein gesamter Betrieb unentgeltlich übertragen wurde, sondern auf die Neueröffnung eines Betriebes. Die Literatur (Praxishandbuch der Land- u. Forstwirtschaft, Krimbacher, 3. Auflage 2016, Seite 352 sowie, Jilch, 5. Auflage, S 467f) teilt ebenfalls die Ansicht von RZ 4141A EStR 2000.

Steuerl. Vertr: Hinzuweisen ist darauf, dass vom Vater dem Bf. nicht der gesamte Betrieb, sondern ein Teilbetrieb übergeben wurde. Es sei nicht ersichtlich, aus welchen Gründen zwischen einzelnen Grundstücken, einem Teilbetrieb oder einem Gesamtbetrieb differenziert werden solle, zumal es gerade in der Forstwirtschaft wesentlich auf die einzelnen Grundstücke ankommt.

Vertr. d. FA: Das FA verweist auf § 194 Abs. 4 BAO, der jeweils auf eine Einheit abstellt.

Über Befragung durch den Senat: Es wurde ein Teilbetrieb, nämlich der gesamte Forst, übergeben. Einen eigenen Betrieb hat der Bf. zuvor nicht geführt. Die im Einheitswertbescheid vom 4.3.2008 ausgewiesenen landwirtschaftlich genutzten Flächen sind Teil des übergebenen Forstbetriebes.

Seitens des FA wird eine Berechnung der ESt unter Zugrundelegung des Vorlageberichtes vorgelegt, wonach die ESt mit € 30.259,80 festzusetzen wäre.

Für den Fall, dass der Senat dem Vorbringen des FA folgt, wird der so ermittelte Betrag durch den steuerl. Vertr. als zutreffend erachtet.

Weiteres Vorbringen seitens der Parteien wird nicht erstattet.

Der Vorsitzende weist darauf hin, dass gem. § 23 BFGG das Erkenntnis und der Beschluss des BFG - unter Anonymisierung der personenbezogenen Daten soweit diesbezüglich ein berechtigtes Geheimhaltungsinteresse der Parteien besteht - grundsätzlich der Öffentlichkeit im Internet grundsätzlich zugänglich zu machen sind, außer es steht im Einzelfall wesentliche Interessen der Parteien oder wesentliche öffentliche Interessen entgegen.

Seitens der Parteien werden wesentliche Interessen der Parteien oder wesentliche öffentliche Interessen, nicht bekannt gegeben.

Seitens der belangten Behörde wird die Abweisung der Beschwerde vom Grunde nach unter der Stornierung der Doppelerfassung von Einnahmen, wie ausgeführt, beantragt.

Seitens der steuerl. Vertr. wird abschließend die Stattgabe der Beschwerde beantragt."

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer übernahm mit schriftlichem Übergabevertrag vom Datum A 2009, tatsächlich aber bereits mit 01.01.2009, unter anderem den Forstbetrieb seines Vaters sowie unbebaute Liegenschaften. Hierbei handelte es sich um einen Teilbetrieb.

Der Einheitswert betrug laut Beilage E1c € 40.500,00. Der Einheitswert der forstwirtschaftlich genutzten Flächen betrug € 24.200,00. Die diesbezüglichen Einheitswertbescheide ergingen an den Vater als Betriebsvorgänger.

Dieser Einheitswertbescheid, AZ1 des FAP vom ****2008, erging an den Vater Herrn FN VNVA

"Betr.: Grundbesitz (forstwirtschaftlicher Betrieb)

Gemeinde OrtB

Katastralgemeinde abcde OrtB u.a.

Einlagezahl efg ua. Grundstücksnummer mnop u.a.

1. Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2005

Nachfeststellung (§ 22 (1) BewG)

Für den im Betreff angeführten Grundbesitz wird auf Grund des Bewertungsgesetzes 1955 in der geltenden Fassung festgestellt:

a. Art des Steuergegenstandes: forstwirtschaftlicher Betrieb

b. Einheitswert 40.500 Euro

c. Die Zurechnung (wem und mit welchem Anteil der Einheitswert steuerlich zugerechnet wird) ist dem Anhang A zu entnehmen

Begründung:

Berechnung des Einheitswertes (Angaben in Euro):

<i>landwirtsch. genutzte Flächen</i>	<i>19,9116 ha</i>	<i>x 821,1568 =</i>	<i>16.350,5477</i>
<i>forstwirtsch. genutzte Flächen</i>	<i>609,8749 ha</i>	<i>x 39,7218 =</i>	<i>24.225,3897</i>
<i>unproduktive Fläche</i>	<i>30,7544 ha</i>		<i>0,0000</i>
<i>Gesamtgröße</i>	<i>660,5409 ha</i>		<i>40.575,9374</i>
<i>Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG</i>			<i>40.500</i>

....

Die Nachfeststellung war erforderlich, weil eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) gegründet wurde.

....

Anhang A

Liste der Miteigentümer

Name	Anteil vom Einheitswert (in Euro)	Anteil
FN VNVA	40.500	1/1

....."

Beweiswürdigung

Dies steht aufgrund des bisherigen Verfahrens unbestritten fest.

Rechtsfrage

Strittig ist die Frage, ob der Beschwerdeführer schon im Jahr der Übernahme des Forstbetriebes 2009 oder erst im darauffolgendem Jahr 2010 die Einkünfte aus der Forstwirtschaft mittels Teilpauschalierung gemäß § 8 bis 12 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF PauschVO 2006) ermitteln muss.

Vorweg ist festzuhalten, dass - unabhängig von der erst am DatumA 2009 erfolgten schriftlichen Ausfertigung des Übergabsvertrags - zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens unstrittig ist, dass der übernommene Betrieb dem Beschwerdeführer für das ganze Jahr 2009 zuzurechnen ist.

LuF PauschVO 2006:

§ 1 LuF PauschVO 2006

I. Anwendung und maßgebender Einheitswert

§ 1. (1) *Der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, dessen Inhaber hinsichtlich dieses Betriebes weder zur Buchführung verpflichtet ist noch freiwillig Bücher führt, kann nach den Bestimmungen dieser Verordnung ermittelt werden. Dabei ist die Anwendung der Verordnung nur auf den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zulässig. Eine Anwendung auf bloß einzelne Betriebszweige oder einzelne betriebliche Teiltätigkeiten ist unzulässig.*

(2) Als maßgebender Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gilt der Einheitswert des während des Veranlagungsjahres bewirtschafteten land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zuzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres bewirtschafteten Zupachtungen und abzüglich der Einheitswertanteile der während des Veranlagungsjahres nicht selbst bewirtschafteten Verpachtungen. Für die Ermittlung der Einheitswertanteile der Zu- und Verpachtungen ist hinsichtlich des Hektarsatzes § 125 Abs. 1 lit. b der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, in der jeweils geltenden Fassung maßgebend.

(3) Wird am 31. Dezember eines Jahres durch unterjährige Zukäufe, Zupachtungen oder unentgeltliche Erwerbe von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken der maßgebende Einheitswert gemäß § 2 bzw. der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 überschritten, so ist ab Beginn des Folgejahres § 8 bzw. § 9 anzuwenden. Wird am 31. Dezember eines Jahres durch unterjährige Verkäufe, Verpachtungen oder unentgeltliche Übertragungen von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken der maßgebende Einheitswert gemäß § 2 bzw. der maßgebende Teileinheitswert gemäß § 3 Abs. 2 unterschritten, so sind ab Beginn des Folgejahres die §§ 8 bis 12 nicht mehr anzuwenden. Bei der Ermittlung des maßgebenden Einheitswertes gemäß § 2 bzw. des maßgebenden Teileinheitswertes gemäß § 3 Abs. 2 ist § 125 Abs. 1 lit. b BAO in der geltenden Fassung sinngemäß anzuwenden, wobei der Steuerpflichtige zum 31. Dezember jenen Hektarsatz zugrunde zu legen hat, der im zuletzt vor diesem Stichtag ergangenen Einheitswertbescheid festgestellt wurde.

§ 3. *(1) Beträgt der forstwirtschaftliche (Teil)Einheitswert nicht mehr als 11 000 Euro, ist der Gewinn aus Forstwirtschaft mit dem Durchschnittssteuersatz gemäß § 2 erfasst.*

(2) Übersteigt der forstwirtschaftliche (Teil)Einheitswert den Betrag von 11 000 Euro, sind von den Betriebseinnahmen pauschale Betriebsausgaben abzuziehen. Diese sind von der dem forstwirtschaftlichen (Teil)Einheitswert zugrunde liegenden Minderungszahl für Fichte und Lärche der Bonität 7 bzw. Wertziffer abhängig und betragen:

1. Bei Selbstschlängerung:

a) 70% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) bei einer Minderungszahl von 1 bis 61 oder einer Wertziffer von 11 bis 20,

b) 60% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) bei einer Minderungszahl von 62 bis 68 oder einer Wertziffer von 6 bis 10,

c) 50% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) bei einer Minderungszahl von 69 bis 100 oder einer Wertziffer von 0 bis 5.

2. Bei Holzverkäufen am Stock:

a) 30% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) bei einer Minderungszahl von 1 bis 63 oder einer Wertziffer von 10 bis 20,

b) 20% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) bei einer Minderungszahl von 64 bis 100 oder einer Wertziffer von 0 bis 9.

Liegt dem Einheitswert einer forstwirtschaftlich genutzten Grundfläche keine Minderungszahl oder Wertziffer zugrunde, ist vom Finanzamt eine fiktive Minderungszahl oder Wertziffer zu ermitteln.

(3) Der als forstwirtschaftlich anzusehende Teil des Einheitswertes ist bei der Berechnung des Grundbetrages (§ 2) auszuscheiden, sofern er mehr als 11 000 Euro beträgt."

Rechtliche Würdigung

Maßgeblich ist jetzt die Frage, ab welchem Zeitpunkt die außer Streit stehenden Einheitswerte für den Beschwerdeführer für die Gewinnermittlung nach der LuF PauschVO 2006 verpflichtend sind.

Der Beschwerdeführer übernahm den Forstbetrieb im Wege einer unentgeltlichen Übernahme von seinem Vater.

Durch seinen steuerlichen Vertreter beruft er sich für die steuerrechtliche Beurteilung dieses unentgeltlichen Erwerbes auf UFS, GZ RV/2081-W/03 vom 03.04.2008: *"Nach österreichischer Rechtslage wird mit der Betriebspacht ein neuer Betrieb des Pächters eröffnet, ebenso bei Einzelrechtsnachfolge durch entgeltlichen oder unentgeltlichen Erwerb eines Betriebes".*

- vgl. auch Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, MSA EStG, § 2 Anm 57a

57a) Eröffnung iSd Z 1 umfasst die Betriebseröffnung (s dazu auch Anm 209 zu § 18), den entgeltlichen und unentgeltlichen Erwerb eines bestehenden Betriebes (Einzelrechtsnachfolge, nicht Gesamtrechtsnachfolge), die Betriebspacht, den Betriebsfruchtgenuss, den Zusammenschluss mehrerer Betriebe zu einer neuen Mitunternehmerschaft innerhalb und außerhalb des Art IV UmgrStG sowie die Realteilung innerhalb und außerhalb des Art V UmgrStG. Die in den genannten Umgründungstatbeständen einkommensteuerrechtlich vorgesehene fiktive Gesamtrechtsnachfolge ist diesbezüglich kein Hindernis, dh der Rechtsnachfolger ist nicht an den Regelbilanzstichtag des Rechtsvorgängers gebunden. Dies gilt uE auch für den Fall der Übertragung des Vermögens einer GesBR auf eine OG oder KG (keine formwechselnde Umwandlung).

Nun ist diese Aussage in ihrer Allgemeinheit mit Vorbehalt zu sehen. Die zitierten Entscheidungen betrafen im Ergebnis jeweils tatsächlich neu eröffnete Betriebe. Diese Betriebe wurden von niemandem wie auch immer übernommen.

Im gegenständlich zu beurteilenden Fall wurde der Betrieb auch nicht vom Beschwerdeführer gepachtet.

Es geht um einen unentgeltlich übertragenen Betrieb.

Bei unentgeltlicher Betriebsübergabe wird in § 6 Z 9 lit a EStG 1988 Buchwertfortführung angeordnet:

"§ 6 Z 9. a) Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder der Anteil eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) eines Betriebes anzusehen ist, unentgeltlich übernommen, so hat der Rechtsnachfolger die Buchwerte des bisherigen Betriebsinhabers (Anteilsinhabers) zu übernehmen (Buchwertfortführung)."

Bei unentgeltlicher Betriebsübernahme besteht eine Buchwertfortführung gemäß § 6 Abs. 9 EStG (vgl. hierzu auch Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 5. Auflage, S 232, 2. Absatz).

Der Rechtsnachfolger hat die Buchwerte des bisherigen Betriebsinhabers fortzuführen.

An die Gewinnermittlungsart des bisherigen Betriebsinhabers ist der Rechtsnachfolger allerdings nicht gebunden, vgl. Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, MSA EStG, § 6 Anm 86 und die EStR 2000 Rz 2533, sofern dem Rechtsnachfolger diesbezüglich vom Gesetz ein Wahlrecht eingeräumt wird.

Der Beschwerdeführer möchte für die Gewinnermittlung die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung anwenden.

Im gegenständlichen Fall geht es um den (Teil)Einheitswert gemäß § 3 Abs. 2 LuF PauschVO 2006. Dafür enthält § 1 Abs. 3 letzter Satz LuF PauschVO 2006 eine eigene Regelung. Demzufolge hat der Steuerpflichtige bei der Ermittlung des maßgebenden (Teil)Einheitswert seinerseits § 125 Abs. 1 lit b BAO sinngemäß anzuwenden und andererseits den Hektarsatz zugrunde zulegen, der im zuletzt vor dem Stichtag ergangenen Einheitswertbescheid berücksichtigt wurde.

§ 125 Abs. 1 lit b BAO stellt ebenfalls auf den (die) Einheitswertbescheid(e) ab.

BAO

"§ 125. (1) Soweit sich eine Verpflichtung zur Buchführung nicht schon aus § 124 ergibt, sind Unternehmer für einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 31),

a) dessen Umsatz in zwei aufeinander folgenden Kalenderjahren jeweils 400 000 Euro überstiegen hat, oder

b) dessen Wert zum 1. Jänner eines Jahres 150 000 Euro überstiegen hat, verpflichtet, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen. Als Unternehmer im Sinn dieser Bestimmung gilt eine Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Mitunternehmer im Sinn der einkommensteuerlichen Vorschriften anzusehen sind, auch dann, wenn ihr umsatzsteuerrechtlich keine Unternehmereigenschaft zukommt; diesfalls sind die Umsätze des Gesellschafters maßgeblich, dem die Unternehmereigenschaft zukommt. Umsätze sind solche gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 Umsatzsteuergesetz 1994 zuzüglich der Umsätze aus im Ausland ausgeführten Leistungen. Keine Umsätze sind jedoch nicht unmittelbar dem Betriebszweck oder dem Zweck des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes dienende Umsätze, die unter § 6 Abs. 1

Z 8 und 9 und § 10 Abs. 2 Z 4 Umsatzsteuergesetz 1994 fallen oder - wären sie im Inland ausgeführt worden - fallen würden, Umsätze aus Geschäftsveräußerungen im Sinn des § 4 Abs. 7 Umsatzsteuergesetz 1994, bei der Erzielung von Entschädigungen im Sinn des § 32 Z 1 Einkommensteuergesetz 1988 ausgeführte Umsätze und Umsätze aus besonderen Waldnutzungen im Sinn der einkommensteuerrechtlichen Vorschriften. Als Wert im Sinn der lit. b ist der um den Wert der Zupachtungen erhöhte und um den Wert der Verpachtungen verminderte Einheitswert in seiner zuletzt maßgeblichen Höhe anzusetzen, wobei der Ermittlung des Wertes der Zupachtungen und Verpachtungen der nach der Art der Nutzung der betroffenen Flächen maßgebliche, bei der Feststellung des Einheitswertes des Betriebes angewendete Hektarsatz und in Ermangelung eines solchen der bei der Feststellung des Einheitswertes des Verpächterbetriebes für die verpachteten Flächen angewendete Hektarsatz, den das Finanzamt auf Anfrage dem Pächter mitzuteilen hat, zugrunde zu legen ist. Im Einheitswertbescheid ausgewiesene Abschläge und Zuschläge (§ 40 Bewertungsgesetz 1955) sind entsprechend zu berücksichtigen. Ist auf den Pachtgegenstand ein Hektarsatz nicht anzuwenden, so ist insoweit der darauf entfallende Ertragswert zugrunde zu legen. Eine Berücksichtigung der Abschläge und Zuschläge sowie des Ertragswertes hat bei der Wertermittlung nur insoweit zu erfolgen als das Finanzamt diese Werte auf Antrag, erforderlichenfalls von Amts wegen festgestellt hat."

Da gemäß § 191 Abs. 4 BAO der Einheitswertbescheid des Vaters dingliche Wirkung entfaltet, ist dieser bis zu einem neuen Einheitswertbescheid maßgebend.

BAO:

§ 191 Abs. 4 BAO:

(4) Ein Feststellungsbescheid, der gemäß § 186 über eine zum Grundbesitz zählende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) oder über eine Gewerbeberechtigung erlassen wird, wirkt auch gegen den Rechtsnachfolger, auf den der Gegenstand der Feststellung nach dem Feststellungszeitpunkt übergegangen ist oder übergeht. Das gleiche gilt bei Nachfolge im Besitz.

Dazu wird in der Literatur ausgeführt:

Ritz, BAO⁶, § 191 Rz 5

§ 191 Abs 4 erweitert die Wirkung von Einheitswertbescheiden über zum Grundbesitz (§ 18 Abs 2 BewG) zählende wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten) oder über Gewerbeberechtigungen auf den Rechtsnachfolger (Besitznachfolger), auf den der Gegenstand der Feststellung nach dem Feststellungszeitpunkt übergegangen ist oder übergeht.

Diesfalls sieht § 97 Abs 2 eine Zustellfiktion vor. Danach gilt, wenn die Rechtsnachfolge (Besitznachfolge) nach Zustellung des Bescheides an den Rechtsvorgänger (Vorgänger) eingetreten ist, mit der Zustellung an den (Rechts-)Vorgänger auch die Bekanntgabe an den (Rechts-)Nachfolger als vollzogen. Damit leitet sich aus diesem Bescheid für den Nachfolger die gleiche Rechtsposition wie für den Vorgänger ab; dies betrifft zB die

Bindung für abgeleitete Bescheide, die Beschwerdebefugnis nach Maßgabe der dem Vorgänger zur Verfügung stehenden Beschwerdefrist sowie die Befugnis zur Stellung eines Antrages auf Fortschreibung (§ 21 BewG, § 193 BAO) oder auf Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO).

Daher wurde der Betrag von € 11.000,00 vom Beschwerdeführer während des ganzen Jahres 2009 überschritten.

Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 5. Auflage, S 467f:

"Wird ein (ganzer) luf Betrieb erworben oder zugepachtet, ist für die Beurteilung der Frage, welche Pauschalierungsmethode der Betriebserwerber anzuwenden hat, der Einheitswert der übertragenen luf Flächen zum vorangegangenen 31.12. maßgeblich. Beträgt der bescheidmäßig festgestellte Gesamteinheitswert über € 75.000 oder der bescheidmäßig festgestellte Forst-Teileinheitswert über € 11.000, ist bereits für das Jahr der Betriebsübertragung der Gewinn mittels Teilpauschalierung zu ermitteln. Der Rechtsnachfolger muss sich somit nach den Einkommensteuer-Richtlinien die Verhältnisse beim Rechtsvorgänger zurechnen lassen."

Es entspricht der Anordnung des Gesetzgebers, bei unentgeltlichen Betriebsübergaben die Buchwerte des Betriebsvorgängers fortzuführen. Dass hingegen der Betriebsübernehmer ertragsteuerlich nicht an den Einheitswertbescheid des Rechtsvorgängers gebunden sein sollte, würde dem vom Gesetzgeber bei unentgeltlichen Betriebsübertragungen vertretenen Grundsätzen widersprechen.

Die LuF PauschVO stellt auf den Einheitswert ab.

Gemäß § 125 Abs. 1 lit. b BAO ist bei Überschreiten eines Einheitswertes von € 150.000,00 zum 1.1. eines Kalenderjahres die Buchführungspflicht gegeben. Gemäß § 191 Abs. 4 BAO muss sich auch in diesem Fall ein Rechtsnachfolger die Einheitswertbescheide des Rechtsvorgängers anrechnen lassen. Der Übernehmer des Betriebes ist vom ersten Tag an die Buchführungspflicht gebunden.

Eine "Übergangsfrist" hätte hier keinen Sinn, da ein buchführungspflichtiger Betrieb bestehen bleibt und es nicht zu einem Wechsel der bisherigen Gewinnermittlung infolge Überschreitens von Pauschalierungsgrenzen kommt. Soweit Pauschalierungsgrenzen überschritten wurden, erfolgte diese Überschreitung bereits von der Betriebsübertragung und trat mit der Betriebsübertragung keine Änderung ein.

Dies ist auch bei der Beurteilung von Voll- oder Teilpauschalierung gemäß der LuF PauschVO zu beachten und sind die gleichen Grundsätze in der Pauschalierungsverordnung anzuwenden.

Unterschiedliche Systeme der Gewinnermittlung vor der Betriebsübertragung, im ersten Jahr nach der Betriebsübertragung und in den Folgejahren nach der Betriebsübertragung allein auf Grund der unentgeltlichen Übertragung des Betriebes wären widersprüchlich und nicht der Intention des Gesetzes sowie der LuF PauschVO entsprechend.

Dies kommt auch dadurch zum Ausdruck, dass die jeweiligen Stichtage 31.12. in der LuF PauschVO und 1.1. für die Buchführungspflicht in der BAO auf den gleichen Zeitpunkt - den Jahreswechsel - abstellen sind.

In einer systemkonformen Interpretation ist für die Frage des Zeitpunktes der Zurechnung des Einheitswertes eines Rechtsvorgängers § 191 Abs. 4 BAO maßgeblich und dieser dadurch bestimmte Einheitswert maßgebend für die Art der zu wählenden Gewinnermittlung.

Dies bedeutet im Beschwerdefall konkret:

Die Einheitswertbescheide, die gegenüber dem Vater, VNVA FN, erlassen wurden, wirken gemäß § 191 Abs. 4 BAO auch dem Beschwerdeführer, Titel VN FN, gegenüber weiter.

Wie oben dargelegt, hat der Beschwerdeführer mit 01.01.2009 den Forstbetrieb seines Vaters übernommen und nicht neu eröffnet. Sein Vater hatte den Forstbetrieb am 31.12.2008 mit einem Teileinheitswert für den Forst von € 24.200,00 bewirtschaftet.

Der Beschwerdeführer erwarb den Forstbetrieb unbestrittenermaßen im Jahr 2009 unentgeltlich.

Folglich war für ihn auf Grund der dinglichen Wirkung des § 191 Abs. 4 BAO iVm § 6 Z 9 EStG 1988 der Einheitswert zum 31.12.2008 maßgebend.

Der Beschwerdeführer ist daher ab dem Jahr 2009 verpflichtet seinen Gewinn mittels § 8 und § 9 LuF PauschVO 2006 zu ermitteln. Er kann im Jahr 2009 seinen Gewinn nicht gemäß § 1 Abs. 3 LuF PauschVO 2006 ermitteln.

Das eigentliche Berufungsbegehren ist daher nicht begründet. Dem Antrag auf Gewinnermittlung gemäß § 1 Abs. 3 LuF PauschVO 2006 ist nicht Rechnung zu tragen.

Allerdings liegt, wie im Vorlagebericht und in der mündlichen Verhandlung näher dargestellt, eine Doppelerfassung von Einnahmen vor.

Diese ist zu beseitigen und der Berufung insoweit von Amts wegen teilweise Folge zu geben.

Die Doppelerfassung der Einkünfte wird mit beiliegendem Berechnungsblatt korrigiert. Es entspricht der korrigierten Berechnung, die vom Finanzamt in der mündlichen Verhandlung vorgelegt wurde und vom steuerlichen Vertreter bei einer inhaltlichen Abweisung als zutreffend erkannt worden ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der

bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision wird zugelassen, da zum Verhältnis § 191 Abs. 4 BAO zu § 1 Abs. 3 LuF PauschVO 2006 keine erkennbare höchstgerichtliche Rechtsprechung existiert und der Frage grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 1. Oktober 2018