



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/0001-W/07,
miterledigt RV/0002-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch L & M Steuerberatungsgesellschaft mbH, Wirtschaftstreuhänder, 2512 Oeynhausen, Sochorgasse 3, gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling, vertreten durch Fachexperte Hofrat Dr. Christian Sommer, betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (Bw.) sind Mitunternehmer. Sie betreiben der Aktenlage zufolge Weinbau sowie einen Heurigen, ferner Ackerbau.

Die Bw. erklärten zunächst hinsichtlich ihrer gesamten betrieblichen Tätigkeit – einschließlich des Buschenschanks – Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und ermittelten den Gewinn hieraus pauschaliert.

Aktenkundig ist eine Verständigung über eine Gewerbeanmeldung von A B für das nichtbewilligungspflichtige gebundene Gewerbe des Gastgewerbes nach [§ 142 Abs. 1 Z 2-4 GewO 1994](#), Betriebsart Heurigenbuffet, vom 27. August 1999, wobei einem Aktenvermerk vom 10. November 1999 zufolge das Buffet von der aus A B und CB bestehenden

Gesellschaft, einem anderen Aktenvermerk vom 17. Dezember 1999 zufolge nur von der Mutter betrieben wird (Finanzamtsakt DB 3).

Aktenkundig ist ferner ein Schreiben von A B an das Finanzamt vom 29. Feber 2000, wonach „das Gewerbe ‚Buschenschankbuffet‘ nicht als eigenständiger Gewerbebetrieb betrieben wird, sondern mit dem landwirtschaftlichen Buschenschank ... steuerlich abgerechnet wird.“

Am 25. April 2000 richtete die damalige steuerliche Vertreterin von A B ein Schreiben folgenden Inhalts an das Finanzamt:

„Die von unserer Klientin eingereichten Steuererklärungen waren hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Null auszufüllen, da wie schon am. 29.2.2000 von unserer Klientin mitgeteilt, das Buschenschankbuffet im Rahmen des landwirtschaftlichen Buschenschankbetriebes von der Gesellschaft CB u. Mitges. betrieben wird und daher unter der St.Nr. XXX steuerlich erfasst ist.

Die Rechtsansicht des Finanzamtes Baden, dass die Ausstellung eines Gewerbescheines für die Verabreichung von warmen Speisen im Rahmen einer Buschenschank die Herauslösung des Buschenschankbuffets aus den Einkünften aus Landwirtschaft und die Behandlung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zur Folge hat, ist unrichtig.

Die Lösung des Gewerbescheines für Buschenschank ohne Befähigungsnachweis (freies Anmeldungsgewerbe für bestimmte Speisen) hat am Gesamtbild des Buschenschankbetriebes nichts verändert. Es wurden weder die Öffnungszeiten geändert, noch hat sich das Warenangebot an Speisen wesentlich verändert. Es werden lediglich Speisen, die bisher nicht im warmen Zustand verkauft werden konnten, wie z.B. Schweinsbraten, Schopfbraten, geselchter Braten, Kümmelbraten, auch im warmen Zustand angeboten. Das Vorhandensein eines Gewerbescheines ist ein rein gewerberechtliches Problem, da die gewerberechtliche Beurteilung nach anderen Kriterien, nämlich nach der Gewerbeordnung erfolgt.

Hinsichtlich der steuerrechtlichen Abgrenzungskriterien ist für den Weinbaubetrieb der § 30 (9) BewG heranzuziehen. Gemäß den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes lässt der Vertrieb zugekaufter Erzeugnisse die land- und forstwirtschaftliche Betriebs Einkaufswert der zugekauften Erzeugnisse nicht mehr als 25% des Umsatzes des gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betriebes beträgt (vgl. Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuer, Handbuch (1992) 815 Tz 15 u. 16 zu § 21).

Die Verwertung eigenen Weines im Buschenschank ist unmittelbarer Bestandteil des Weinbaubetriebes (VwGH 10.6.87, 86/13/0065).

Das Buffet ist mit der Buschenschank eingebunden und bildet mit dieser eine Einheit. Der Verkauf eines eingeschränkten Speiseangebots fördert den Absatz des landwirtschaftlichen Produktes Wein und fällt daher unter die Zukaufsregelung des § 30 BewG.

Da somit im gegenständlichen Fall das Buffet nicht als eigenständiger Gastgewerbebetrieb geführt wird, sondern im Rahmen des landwirtschaftlichen Buschenschankbetriebes betrieben wird und somit mit diesem eine untrennbare Einheit darstellt und die Zukäufe des Weinbaubetriebes die Grenzen des § 30 BewG nicht übersteigen, werden von unserer Klientin keine eigenständigen Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.

Hierauf befindet sich ein Aktenvermerk eines Organwalters des Finanzamtes vom 17. August 2000: „laut Landwirtebesprechung zählt Zukauf mehr als Konzession > Buffet in Gesellschaft > pauschaliert, da Einkäufe unter Zukauf“.

Im Zuge einer Prüfung der Aufzeichnungen der Mitunternehmerschaft für die Jahre 1998 bis 2000 wurden vom Finanzamt die teilweise (1998 bis 1999) nach [§ 17 EStG 1988](#), teilweise (2000) nach [§ 4 Abs. 3 EStG 1988](#) ermittelten Einkünfte aus „Landwirtschaft, Weinbau, Buschenschank“ als solche aus Land- und Forstwirtschaft festgestellt.

Die damalige Prüferin hielt allerdings in einem Aktenvermerk vom 12. Feber 2002 fest:

„Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass es sich bei diesem Betrieb um einen landwirtschaftlichen Betrieb inklusive Weinbau einerseits und einen gewerblichen Buschenschankbetrieb (Buffet und Schank) andererseits handelt.

Die betreibenden Personen sind ident (GnbR), daher nicht steuerbare Innenumsätze. Eine rückwirkende Änderung war aus prüfungsökonomischer Sicht nicht zweckmäßig. Die Pflichtigen wurden darauf hingewiesen, dass ab der Veranlagung 2002 eine Buchführungspflicht für den Gewerbebetrieb besteht.“

Das Finanzamt prüfte in weiterer Folge gemäß [§ 147 Abs. 1 BAO](#) unter anderem die Jahre 2002 bis 2004. In dem hierüber gemäß [§ 150 BAO](#) erstatteten Bericht über die Außenprüfung vom 7. Dezember 2005 heißt es unter anderem:

Einkunftsquellen

Landwirtschaft

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	85.954,00	29.746,69	81.303,41
Tz. 1 Ermittlung Einkünfte - Gewerbebetrieb	-48.593,70	5.371,21	-38.052,94
Nach Bp.	37.360,30	35.117,90	43.250,47

Weinbau, Heurigenbuffet

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Tz. 1 Ermittlung Einkünfte - Gewerbebetrieb	48.593,70	-5.371,21	38.052,94
Tz. 2 Umsatzzuschätzung Buffet	1.500,00	5.500,00	7.000,00
Tz. 3 Eigenverbrauch 10%	1.600,00	1.600,00	1.600,00
Tz. 4 Berichtigung Eigenverbrauch		1.089,83	1.091,20
Tz. 5 Privatanteil Telefon	400,00	400,00	400,00
Tz. 6 Privatanteil Grundsteuer	40,83	135,17	283,76
Tz. 7 Grunderwerbssteuer			884,35
Tz. 8 Privatanteil Versicherung	1.000,00	1.000,00	1.000,00
Tz. 9 Werkzeug	6.174,38		
Tz. 10 Reisen		1.027,33	6.724,00
Tz. 11 Vorsteuerkürzung Weinbau	-1.550,20	-203,57	-145,33
Tz. 12 Umsatzsteuer Wein	-13.342,70	-9.734,27	-13.123,25
Tz. 13 Berichtigung AfA Basis	1.274,76	465,41	465,41
Tz. 14 Berichtigung AfA 2003		2.996,53	
Tz. 15 Berichtigung AfA 2004			3.158,82
Tz. 16 Aktivierung Anlagegüter 2003		4.680,78	
Tz. 16 Aktivierung Anlagegüter 2003 - Abschreibung		-470,67	-585,10
Tz. 17 Anzahlung LKW 2003		5.000,00	-625,00
Tz. 18 Aktivierung Anlagegüter 2004			5.843,65
Tz. 18 Aktivierung Anlagegüter 2004 - Abschreibung			-552,71
Nach Bp.	45.690,77	8.115,33	51.472,74

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[000] Steuerbarer Umsatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	383.390,75	487.588,32	706.061,72
Tz. 2 Umsatzzuschätzung Buffet	1.500,00	5.500,00	7.000,00
Tz. 12 Umsatzsteuer Wein - Umsätze 12%	-200.140,57	-146.014,04	-196.848,69
Tz. 12 Umsatzsteuer Wein	186.797,87	136.279,77	183.725,44
Nach Bp.	371.548,05	483.354,05	699.938,47

[001] Eigenverbrauch

Zeitraum

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	1.004,55	1.272,66	1.091,20
Tz. 3 Eigenverbrauch 10%	1.600,00	1.600,00	1.600,00
Tz. 4 Berichtigung Eigenverbrauch		1.089,83	1.091,20
Nach Bp.	2.604,55	3.962,49	3.782,40

[022] 20% Normalsteuersatz

Zeitraum

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	110.481,29	278.288,20	434.730,21
Tz. 4 Berichtigung Eigenverbrauch - EV Wasser	63,64		
Tz. 4 Berichtigung Eigenverbrauch - EV 20%		1.089,83	1.091,20
Tz. 12 Umsatzsteuer Wein	186.797,87	136.279,77	183.725,44
Nach Bp.	297.342,80	415.657,80	619.546,85

[025] 12% Wein, Elektrofahrzeuge

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	200.140,57	146.014,04	196.848,69
Tz. 12 Umsatzsteuer Wein	-200.140,57	-146.014,04	-196.848,69
Nach Bp.	0,00	0,00	0,00

[029] 10% Ermäßiger Steuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	73.773,44	64.558,74	75.574,02
Tz. 2 Umsatzzuschätzung Buffet	1.500,00	5.500,00	7.000,00
Tz. 3 Eigenverbrauch 10%	1.600,00	1.600,00	1.600,00
Tz. 4 Berichtigung Eigenverbrauch - EV Wasser	-63,64		
Nach Bp.	76.809,80	71.658,74	84.174,02

[060] Vorsteuern (ohne EUST)

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	45.319,14	76.993,97	101.660,61
Tz. 5 Privatanteil Telefon	-80,00	-80,00	-80,00
Tz. 10 Reisen		-86,67	
Tz. 11 Vorsteuerkürzung Weinbau	-1.550,20	-203,57	-145,33
Nach Bp.	43.688,94	76.623,73	101.435,28

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung**[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft**

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	85.954,00	29.746,69	81.303,41
Landwirtschaft	-48.593,70	5.371,21	-38.052,94
Nach Bp.	37.360,30	35.117,90	43.250,47

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Weinbau, Heurigenbuffet	45.690,77	8.115,33	51.472,74
Nach Bp.	45.690,77	8.115,33	51.472,74

Steuerliche Feststellungen***Tz. 1 Ermittlung Einkünfte***

In den Prüfungsjahren 2002-2004 wurde Bewirtschaftung der Felder, das Heurigenbuffet und der Weinhandel in einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zusammengefasst und als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt. Durch die Betriebsprüfung erfolgt eine Aufteilung in Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft und Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Der Heurigenbetrieb ist den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen.

Auf Grund der Überschreitung der Zukaufsgrenze beim Wein ist auch der Gewinn/Verlust aus dem Weinhandel den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen.

Die Gewinnermittlung betreffend der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ist daher zu berichtigen.

*Die Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft werden unter der **StNr:** YYY einheitlich und gesondert festgestellt.*

	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
<u>Einnahmen</u>			
Weizen	8.877,33	7.508,27	10.697,40
Gerste	1.344,53	2.043,10	6.212,74
Zuckerrüben	14.552,73	10.451,91	11.251,45
Raps	723,53	79,84	
Förderung	32.511,83	33.824,62	31.453,88
<u>Summe Einnahmen</u>	<u>58.009,95</u>	<u>53.907,74</u>	<u>59.615,47</u>
<u>Ausgaben</u>			
Saatgut	2.223,73	2.604,64	2.906,34
Pflanzenschutzmittel	4.700,83	7.489,13	6.731,18
Dünger	3.347,50	3.680,81	1.636,31
Sonst. Bodennutzungsaufwand	5.377,59	15,26	91,17
Anteil Afa + sonst. Kosten	5.000,00	5.000,00	5.000,00
<u>Summe Ausgaben</u>	<u>20.649,65</u>	<u>18.789,84</u>	<u>16.365,00</u>
Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft	<u>37.360,30</u>	<u>35.117,90</u>	<u>43.250,47</u>
lt. Erkl.	85.954,00	29.746,69	81.303,41
Minderung Eink. Landwirtschaft	<u>-48.593,70</u>	<u>5.371,21</u>	<u>-38.052,94</u>
Erhöhung Eink. Gewerbebetrieb	<u>48.593,70</u>	<u>-5.371,21</u>	<u>38.052,94</u>
Landwirtschaft:			
<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	-48.593,70	5.371,21	-38.052,94
Differenz	-48.593,70	5.371,21	-38.052,94
Weinbau, Heurigenbuffet: Gewerbebetrieb			
<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	48.593,70	-5.371,21	38.052,94
Differenz	48.593,70	-5.371,21	38.052,94

Tz. 2 Umsatzzuschätzung Buffet

Im gesamten Prüfungszeitraum 2002-2004 wurde das im Buffet angebotene Essen als einzelne Warengruppen in der elektronischen Waage gespeichert. Beim Verkauf wurde das Essen auf dieser Waage abgewogen und der Verkaufspreis elektronisch angezeigt. Am Tagesende wurde jedoch kein Ausdruck dieser Waage gemacht, sondern das vereinnahmte Geld gezählt. Besteht die Möglichkeit eines elektronischen Waagenausdruckes gilt dieser als Grundaufzeichnung und ist als Nachweis zur Ermittlung des Tagesumsatzes vorzulegen.

Auf Grund der Nichtvorlage der elektronischen Ausdrucke erfolgt durch die Betriebsprüfung eine Umsatzzuschätzung in nachstehender Höhe:

Weinbau, Heurigenbuffet:

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	48.215,74	44.411,98	47.485,39
Nach Bp	49.715,74	49.911,98	54.485,39
Differenz	1.500,00	5.500,00	7.000,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Umsatzsteuer:			
[000] Steuerbarer Umsatz	1.500,00	5.500,00	7.000,00
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	1.500,00	5.500,00	7.000,00

Tz. 3 Eigenverbrauch 10%

Im gesamten Prüfungszeitraum wurde kein Eigenverbrauch für das Essen erklärt. Durch die Betriebsprüfung wird der Eigenverbrauch mit netto € 1.600,00 pro Jahr angesetzt.

Weinbau, Heurigenbuffet:

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	1.600,00	1.600,00	1.600,00
Differenz	1.600,00	1.600,00	1.600,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Umsatzsteuer:			
[001] Eigenverbrauch	1.600,00	1.600,00	1.600,00
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	1.600,00	1.600,00	1.600,00

Tz. 4 - 11

...

Tz. 12 Umsatzsteuer Wein

Hinsichtlich der Abgrenzung Landwirtschaft zum Gewerbebetrieb sind die in den Randziffern 5052 - 5055 der Einkommensteuerrichtlinien angeführten Berechnungen anzuwenden.

Für die Zukäufe an Wein, Most und Trauben sind bei Weinbaubetrieben ausschließlich 2.000 kg frische Weintrauben oder insgesamt 1.500 Liter Wein aus frischen Weintrauben oder Traubenmost pro ha weinbaulich genutzter Fläche maßgeblich und nicht der Wert des Zukaufes.

Werden sowohl Trauben als auch Wein oder Most zugekauft, so sind die zugekauften Mengen in Relation zur bewirtschafteten Weinbaufläche zu setzen. Die Summe der zugekauften Trauben in Kilogramm dividiert durch 2.000 und der zugekauften Menge an Most und Wein in Liter dividiert durch 1.500 darf nicht größer als die Hektarzahl der weinbaumäßig genutzten Fläche sein.

Wird die Zukaufsgrenze nachhaltig überschritten, so ist ab dem darauf folgenden Kalenderjahr ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzunehmen, wenn sich die Nachhaltigkeit aus der Art der Betriebsführung ergibt. Dies ist der Fall, wenn der Weinbauer aus Gründen der Rentabilität vermehrt ausgesuchten Wein zukaufst, um die Attraktivität seines Weinsortiments zu steigern oder wenn er beginnt, einen größeren Kundenkreis zu bewerben, sein Betrieb den Bedarf aber nicht mehr decken kann.

Bei einer nachhaltigen Überschreitung liegen hinsichtlich des Weinbaus Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor. Der Steuersatz für den Weinverkauf beträgt somit einheitlich 20%.

Die berichtigte Umsatzsteuer ist in selber Höhe als Aufwand zu verbuchen.

	<u>Liter</u>	<u>Kg</u>	<u>Hektar</u>	<u>Eigenhektar</u>
<u>Zukauf 2001</u>	19.515,00 1.500,00 13,01	15.530,00 2.000,00 7,77	<u>20,78</u>	<u>6,51</u>
<u>Zukauf 2002</u>	6.925,00 1.500,00 4,62	31.815,00 2.000,00 15,91	<u>20,52</u>	<u>6,41</u>
<u>Zukauf 2003</u>	16.300,00 1.500,00 10,87	102.625,00 2.000,00 51,31	<u>62,18</u>	<u>4,98</u>
<u>Zukauf 2004</u>	8.000,00 1.500,00 5,33	151.780,00 2.000,00 75,89	<u>81,22</u>	<u>5,75</u>
		<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
Wein 12% lt. Erkl.		200.140,57	146.014,04	196.848,69
USt 12% brutto		24.016,87 224.157,44	17.521,68 163.535,72	23.621,84 220.470,53
Umsatz netto 20% lt. Bp		186.797,87	136.279,77	183.725,44
USt 20% lt. Bp		37.359,57	27.255,95	36.745,09
<u>USt Differenz / = Aufwand</u>		<u>13.342,70</u>	<u>9.734,27</u>	<u>13.123,25</u>

Weinbau, Heurigenbuffet:

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	-13.342,70	-9.734,27	-13.123,25
Differenz	-13.342,70	-9.734,27	-13.123,25

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2002</u> Euro	<u>2003</u> Euro	<u>2004</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz - Umsätze 12%	-200.140,57	-146.014,04	-196.848,69
[000] Steuerbarer Umsatz	186.797,87	136.279,77	183.725,44
[022] 20% Normalsteuersatz	186.797,87	136.279,77	183.725,44
[025] 12% Wein, Elektrofahrzeuge	-200.140,57	-146.014,04	-196.848,69

Tz. 13 - 18

...

Tz. 19 Umsatzsteuernachschaub 1-9/2005

Auf Grund der in Textziffer 12 getroffenen Prüfungsfeststellung ist der Steuersatz für den Weinverkauf im Umsatzsteuernachschaubzeitraum 1-9/2005 von 12% auf 20% zu berichtigen.

Für den Zeitraum 8/2005 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung verspätet abgegeben.

Die Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-9/2005 wird durch die Betriebsprüfung wie folgt festgesetzt:

Umsatzsteuer 1 - 7/2005

	<u>Ges. Umsätze</u>	<u>Umsätze 20%</u>	<u>Umsätze 10%</u>	<u>Umsätze 12%</u>	<u>Summe</u>
UVA 1 - 7/2005	398.076,90	282.819,69	33.238,93	82.018,28	
Berichtigung lt. Betriebsprüfung	-5.467,89	76.550,39		-82.018,28	
lt. Betriebsprüfung	392.609,01	359.370,08	33.238,93	0,00	
davon		20%	10%		
Umsatzsteuer lt. Betriebsprüfung		71.874,02	3.323,89		75.197,91
Vorsteuer lt. UVA					-27.171,11
<u>Zahllast lt. Betriebsprüfung</u>					<u>48.026,80</u>
bisher gemeldet					42.558,93
<u>Mehrbetrag lt. Betriebsprüfung</u>					<u>5.467,87</u>

Umsatzsteuer 8/2005

	<u>Ges. Umsätze</u>	<u>Umsätze 20%</u>	<u>Umsätze 10%</u>	<u>Umsätze 12%</u>	<u>Summe</u>
UVA 8/2005	63.399,80	50.299,10	13.100,70	0,00	
USt		10.050,82	1.310,07	0,00	11.369,89
Vorsteuer					-4.351,31
<u>Zahllast lt. Betriebsprüfung</u>					<u>7.018,58</u>
bisher gemeldet					0,00
<u>Mehrbetrag lt. Betriebsprüfung</u>					<u>7.018,58</u>

Umsatzsteuer 9/2005

	<u>Ges. Umsätze</u>	<u>Umsätze 20%</u>	<u>Umsätze 10%</u>	<u>Umsätze 12%</u>	<u>Summe</u>
UVA 9/2005	58.618,57	31.383,11	9.011,19	18.224,27	
Berichtigung lt. Bp	-1.214,95	17.009,32		-18.224,27	
lt. Betriebsprüfung	57.403,62	48.392,43	9.011,19	0,00	
Umsatzsteuer lt. Betriebsprüfung		9.678,49	901,12		10.579,61
Vorsteuer lt. UVA					-6.771,12
<u>Zahllast lt. Betriebsprüfung</u>					<u>3.808,49</u>
bisher gemeldet					2.593,53
<u>Mehrbetrag lt. Bp</u>					<u>1.214,96</u>

Prüfungsabschluss**Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO**

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart	Zeitraum	Feststellung
Umsatzsteuer	2002 - 2004	Tz. 2 - 5, 10 - 12
Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung	2002 - 2004	Tz. 1 - 18

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des §20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 02.12.2005 stattgefunden."

Die Umsatzsteuer für den Prüfungszeitraum wurde wie folgt ermittelt:

Umsatzsteuer für 2002 in EUR

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	371.548,05
Eigenverbrauch	2.604,55
Summe	<u>374.152,60</u>
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	374.152,60
Davon sind zu versteuern mit:	
20 % Normalsteuersatz	297.342,80
10 % ermäßigter Steuersatz	76.809,80
12 % für Weinumsätze durch landw. Betriebe, Elektrofahrzeuge	0,00
Summe Umsatzsteuer	67.149,54
Gesamtbetrag der Vorsteuern	<u>-43.688,94</u>
Zahllast	23.460,60

Umsatzsteuer für 2003 in EUR

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	483.354,05
Eigenverbrauch	3.962,49
Summe	<u>487.316,54</u>
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	487.316,54
Davon sind zu versteuern mit:	
20 % Normalsteuersatz	415.657,80
10 % ermäßigter Steuersatz	71.658,74
12 % für Weinumsätze durch landw. Betriebe, Elektrofahrzeuge	0,00
Summe Umsatzsteuer	90.297,43
Gesamtbetrag der Vorsteuern	<u>-76.623,73</u>
Zahllast	13.673,70

Umsatzsteuer für 2004 in EUR

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	699.938,47
Eigenverbrauch	<u>3.782,40</u>
Summe	703.720,87
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	703.720,87
Davon sind zu versteuern mit:	
20 % Normalsteuersatz	Bemessungsgrundlage 619.546,85
10 % ermäßigter Steuersatz	123.909,37
12 % für Weinumsätze durch landw. Betriebe, Elektrofahrzeuge	84.174,02 0,00
Summe Umsatzsteuer	132.326,77
Gesamtbetrag der Vorsteuern	<u>-101.435,28</u>
Zahllast	30.891,49

Die Gewinnverteilung auf die Gesellschafter wurde „aus EDV-technischen Gründen“ unter zwei Steuernummern vorgenommen, wobei bei einer Steuernummer Einkünfte der Mitunternehmerschaft aus Land- und Forstwirtschaft und bei der anderen Steuernummer Einkünfte der Mitunternehmerschaft aus Gewerbebetrieb festgestellt wurden.

Im Ergebnis wurden „alle Teilbereiche des Unternehmens mit Ausnahme der Landwirtschaft im Bereich des Ackerbaus als GW-Betrieb“ gewertet (Aktenvermerk vom 17. Jänner 2006, lose im Finanzamtsakt), wobei folgende gerundete Umsätze zugeordnet wurden:

Jahr	Land- und Forstwirtschaft	Gewerbebetrieb
2002	58.000	316.000
2003	54.000	433.000
2004	60.000	644.000

Das Finanzamt erließ den Prüfungsfeststellungen Rechnung tragende Bescheide.

Dem Arbeitsbogen der Außenprüfung lässt sich entnehmen, dass im Heurigen der Mitunternehmer unter anderem folgende warme Speisen in einem über [§ 143 Z 7 GewO 1994](#) idF vor der Novelle [BGBl. I Nr. 111/2002](#) hinausgehenden Umfang anbietet:

Diverse Suppen, Fleischknödel, Surschnitzel, gebackenes Gemüse, Specklinsen mit Knödel, Lammstelzen.

Mit Schreiben vom 12. Jänner 2006 erhoben die Mitunternehmer Berufung wie folgt:

„Gegen die Bescheide hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäss § 188 BAO vom 13.12.2005 für die Jahre 2002 bis 2004 sowie die Umsatzsteuerbescheide 2002 bis 2004, datiert mit 13.12.2005 und von uns übernommen, am 16.12.2005, erheben wir innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der

BERUFUNG

und begründen dies wie folgt:

1. Sachverhaltsdarstellung:

Mit angefochtenen Bescheiden wurde das Ergebnis der Betriebsprüfung für die Jahre 2002 bis 2004 abgerechnet und veranlagt.

2. Begehrte Änderung:

Es wird der Antrag gestellt, die angefochtenen Bescheide im Sinne der nachfolgenden Begründung abzuändern.

3. Begründung:

Zu TZ 2 (Umsatzzuschätzung Buffet lt. Betriebsprüfungsbericht)

In TZ 2 des Betriebsprüfungsberichtes wird festgestellt, dass „am Tagesende kein Ausdruck der Buffetwaage sondern nur das vereinnahmte Geld gezählt wurde. Weiters vertritt die Betriebsprüfung die Meinung, dass dann, wenn die Möglichkeit eines Warenausdruckes besteht, dieser als Grundaufzeichnung gilt und als Nachweisermittlung des Tagesumsatzes vorzulegen ist. Weiters stellt die Betriebsprüfung aufgrund der Nichtvorlage einen materiellen Mangel fest und nimmt eine Umsatzzuschätzung im Jahre 2002 in Höhe von pauschal € 1.500,00, im Jahre 2003 pauschal in Höhe von € 5.500,00 und im Jahre 2004 in Höhe von € 7.000,00 vor. Dies entspricht im Jahre 2002 einer Zuschätzung in Höhe von 3,11 % des Umsatzes, im Jahre 2003 in Höhe von 12,38 % des erklärten Umsatzes und im Jahre 2004 in Höhe von 14,74 % des erklärten Umsatzes.

Richtig ist, dass das direkt am Buffet verkauft Essen abgewogen und entsprechend in die Waage sozusagen boniert wird. Die geschieht jedoch nur für jene Essen, die von den Kunden direkt vorne am Buffet erworben werden. Diese Essen werden sofort kassiert und das entsprechende Bargeld in der eigenen Buffetkassa abgelegt. Jene Essen, die direkt am Tisch von den Kunden bestellt werden, werden nicht in der elektronischen Waage gespeichert bzw., boniert, sondern vielmehr in der vorhandenen Bonierkassa. Sämtliche Getränke werden vollständig ebenfalls über die Bonierkassa erfasst. Am Tagesende wird nunmehr durch Kassasturz unter Berücksichtigung des fixen Wechselgeldbestandes die Tageslosung hinsichtlich der Buffetkasse ermittelt und dieser Betrag wird zur Gänze über die Kassa boniert und eingegeben. Am Tagesende wird weiters von der Bonierkassa ein Tagesausdruck erstellt, woraus die gesamte Tageslosung sowohl der Getränke als auch der Speisen ersichtlich ist.

Daraus ist ersichtlich, dass die von der Abgabenbehörde angesprochenen fehlenden elektronischen Waagenausdrucke nicht Grundlage der Berechnung der Tageslosung sind und sohin ein materieller Mangel nicht vorliegt, da der von der Abgabenbehörde gewünschte Ausdruck nur Teile des 10 % Tagesumsatzes beinhaltet. Es kann sich maximal um einen punktuellen, nicht schwerwiegenden formellen Mangel handeln. Daher ersuchen wir um Festsetzung der Umsatzsteuerzuschätzung für die Jahre 2003 und 2004 in Höhe von 3,11 % des erklärten Umsatzes (wie im Jahre 2002). Bei Stattgabe würde daher die pauschale Umsatzzuschätzung 2003 € 1.381,00, dem Jahre 2004 €1.477,00 betragen.

zu TZ 12

In TZ 12 stellt die Abgabenbehörde nur Zukaufsgrenzen fest und leitet ausschliesslich daraus die Einstufung unseres Betriebes als einheitlicher Gewerbebetrieb ab.

Die Konsequenz daraus ist die Festsetzung einer 20 %igen Umsatzsteuer für den Weinverkauf.

Diesbezüglich dürfen wir folgendes ausführen:

Die Nachhaltigkeit gemäss dem Bewertungsgesetz (§ 30 Abs. 11) setzt unabdingbar voraus, dass sie aus der Art der Betriebsführung abzuleiten sein muss. Die Abgabenbehörde hat in den angefochtenen Bescheiden im Zusammenhang mit dem Betriebsprüfungsbericht tatsächliche Feststellungen nur über die Zukaufsmengen getroffen, nicht jedoch über die Art der Betriebsführung selbst. Diese Feststellungen alleine reichen im Sinne der obig angeführten Rechtslage nicht aus, um eine Nachhaltigkeit gesetzeskonform zu begründen.

Die Abgabenbehörde bzw. Betriebsprüfung hat sich mit der Frage der Art der Betriebsführung letztlich in keinerweise Weise auseinandergesetzt. Derartige Ermittlungstätigkeiten hätten aber auch im Hinblick auf die tatsächlich gegebenen Verhältnisse keinerlei Anhaltspunkte für eine Art der Betriebsführung ergeben, aus der sich eine Nachhaltigkeit im Sinne des Gesetzes ableiten ließe. Bezogen auf die von der Abgabenbehörde im Rahmen des Betriebsprüfungsberichtes dargestellten Beispiele ist etwa festzuhalten, dass

- einerseits die getätigten Zukäufe weder notwendig noch geeignet sind, die Attraktivität unseres Weinsortiments zu steigern, zumal wir gerade aus unserer Eigenproduktion Weine von hervorragender Qualität herstellt, die zahlreiche Premierungen erfahren haben (für Weinkenner darf ausgeführt werden, dass beispielsweise die in der Eigenproduktion hergestellten Weine „XY Cuvee“ und „XY Merlot“ in der Fachzeitschrift ... den 2. bzw. 1. Platz erreicht haben).

- wir andererseits auch keinerlei aktive Massnahmen ergriffen haben, um unseren Kundenkreis zu erweitern.

Zusammenfassend ergibt sich daher, dass bei gesetzeskonformer Anwendung des Bewertungsgesetzes unser Betrieb nicht als einheitlicher Gewerbebetrieb sondern als einheitlicher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb anzusehen ist. Die Umsatzsteuer ist daher erklärungskonform mit dem Steuersatz von 12 % festzusetzen.

Die von der Abgabenbehörde herangezogenen Einkommensteuerrichtlinien 2000 finden in der Bestimmung des § 30 Abs. 11 Bewertungsgesetz nicht ausreichend Deckung; und zwar insoweit, als in RZ 5048 (auf welche RZ 5055 subsidiär verweist), die Annahme der Nachhaltigkeit auf eine blosse, wenn auch wiederholte, Überschreitung der Zukaufsgrenzen gestützt wird. Wie oben ausgeführt, stellt § 30 Abs. 11 Bewertungsgesetz jedoch (unverzichtbar) auf die Art der Betriebsführung ab, und nicht bloss auf die Zukaufsmengen.

Die Abgabenbehörde hat in den angefochtenen Bescheiden aber selbst diese Richtlinien unrichtig angewendet. Schon einleitend verweist sie ausdrücklich nur auf die RZ 5052 - 5055. Die RZ 5055 verlangt (gesetzeskonform) für die Annahme einer Nachhaltigkeit im Sinne des § 30 Abs. 11 Bewertungsgesetz, dass sich die Nachhaltigkeit aus der Art der Betriebsführung ergibt. Abweichend von der Gesetzesgrundlage verweist RZ 5055 darüber hinaus für solche Fälle, in denen sich eine Nachhaltigkeit nicht aus der Art der Betriebsführung ergibt, auf RZ 5045 ff. Im Hinblick darauf, dass keine Tatsachenfeststellungen bezüglich der Art der Betriebsführung von Seiten der Abgabenbehörde getroffen wurden (zutreffend, da solche auch gar nicht getroffen werden können), welche eine Nachhaltigkeit im Sinne des Gesetzes begründen, hätte die Abgabenbehörde den Verweis in RZ 5055 folgen und die RZ 5048 heranziehen müssen. Demnach hätten wir erstmals im Jahre 2002 feststellen können, dass die Zukaufsgrenzen des § 30 Abs. 9 Bewertungsgesetz überschritten wurden; erst nachdem auch in den Jahren 2003 und 2004 die Zukaufsgrenzen überschritten wurden, wäre ab dem 3. Jahr, also ab dem Jahr 2004, nach den Richtlinien ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzunehmen gewesen. Wie ausgeführt, entsprechen diese Richtlinien nicht der Gesetzeslage, selbst wenn man sie trotzdem anwendet, wäre aber frühestens für das Jahr 2004 von einem einheitlichen Gewerbebetrieb und einem Umsatzsteuersatz von 20 % auszugehen."

Die Prüferin gab hierzu am 27. Juli 2006 folgende Stellungnahme ab, die der Mitunternehmerschaft am 9. August 2006 zur Kenntnis gebracht wurde:

1. Umsatzzuschätzung Buffet (Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes)

Im gesamten Prüfungszeitraum wurde das am Buffet verkaufte Essen auf der elektronischen Waage boniert. Mit dieser Bonierung wurden die Geschäftsfälle elektronisch festgehalten. Die

*Bestimmungen des § 131 Abs. 2 BAO verlangen, dass im Falle einer elektronischen Datenverarbeitung durch entsprechende Einrichtungen der Nachweis der vollständigen und richtigen Erfassung dieser Geschäftsfälle leicht und sicher geführt werden muss. Bei Verwendung einer elektronischen Waage mit Bonierung stellt die **EDV-Dokumentation** der täglichen Eingaben einen **wesentlichen Bestandteil der Grundaufzeichnungen** dar und es sind seitens des Steuerpflichtigen geeignete Maßnahmen zu setzen, um die Grundaufzeichnungen vollständig aufzubewahren. Dies wäre durch das Ausdrucken des Tagesberichtes leicht möglich gewesen.*

Dem Argument, dass nur Teile des 10%-igen Umsatzes in der Waage boniert wurden ist folgendes entgegenzuhalten:

Da es sich um ein Buffet mit Selbstbedienung handelt ist davon auszugehen, dass der Anteil jener Essen, die direkt am Tisch vom Kunden bestellt und nicht in der elektronischen Waage gespeichert wurden, sehr gering ist.

Über diese Bestellungen wurden von den Kellnern schriftliche Hilfsaufzeichnungen geführt, aus denen sich der 10%-ige Tagesumsatz der nicht bonierten Essen errechnen und dokumentieren lässt. Seitens des Steuerpflichtigen wurden auch diese Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt.

Die Nichtaufbewahrung der Kellneraufzeichnungen und das Fehlen der elektronischen Tagesabrechnungen, die abgabenrechtlich bedeutsame Abläufe dokumentiert, stellen einen Verstoß gegen die Bestimmungen der §§ 131 und 132 BAO dar und begründen für sich allein bereits eine Schätzungsverpflichtung der Abgabenbehörde im Sinne des § 184 BAO.

Die Basis für die Umsatzzuschätzungen der Jahre 2003 (€ 5.500,00) und 2004 (€ 7.000,00) errechnet sich aus der kalkulatorischen Verprobung der 10%-igen Umsätze. Dem Antrag, die pauschale Umsatzzuschätzung im Jahr 2003 auf € 1.381,00 und im Jahr 2004 auf € 1.477,00 zu verringern ist daher nicht Folge zu leisten.

2. Umsatzsteuer Wein - Zukaufsgrenze (Tz 12)

Ab dem Jahr 2001 wurden die Zukaufsgrenzen wie folgt überschritten:

	2001	2002	2003	2004
Eigenfläche in ha	6,41	6,41	4,98	5,75
Zukauf umgerechnet in ha lt. Rz 5052	20,78	20,52	62,18	81,22
Verhältnis zu Eigentl.	1 : 3,24	1 : 3,20	1 : 12,50	1 : 14,13
Zukauf in %	224%	220%	1.150%	1.313%

*Der Zukauf an Trauben und Wein ist bis ins Jahr 2004 auf 1313% angestiegen, das entspricht dem **14fachen** der Eigenfläche.*

Während dem Betriebsprüfungsverfahren konnte seitens des Abgabepflichtigen nicht erklärt werden, worin die betriebswirtschaftliche Notwendigkeit dieser extrem hohen Mengen an zugekauften Trauben und Wein besteht.

In der Berufungsstellungnahme wird zwar argumentiert, dass die getätigten Zukäufe nicht notwendig sind, um die Attraktivität des Weinsortiments zu steigern, und keinerlei aktive Maßnahmen ergriffen wurden um den Kundenkreis zu erweitern. Warum der Zukauf bis auf das 14fache der Eigenfläche angestiegen ist wird in der Berufungsstellungnahme jedoch nicht erklärt.

	2001	2002	2003	2004
Umsätze	€ 295.000,--	€ 295.000,--	€ 415.000,--	€ 627.000,-
Werbung	unbekannt	€ 8.600,--	€ 15.100,--	€ 25.100,-
Verpackung	unbekannt	€ 32.100,--	€ 76.500,--	€ 138.300,-

Die Menge der zugekauften Trauben bzw. Wein muss zwangsweise eine Änderung der Betriebsführung nach sich ziehen. Die betriebswirtschaftlichen Strukturen des Betriebes unterscheiden sich wesentlich, wenn die Weintrauben aus 6 ha oder aus bis zu 81 ha verarbeitet werden. Dies zeigt sich aus den ansteigenden Kosten für Werbung und Verpackungen. Das in der Berufung angeführte Argument, dass keinerlei aktive Maßnahmen ergriffen wurde, um den Kundenkreis zu erweitern widerspricht sich, da in den Ausgaben hohe Kosten für Werbung geltend gemacht wurden.

In der Rz 5055 wird angeführt, dass bei Überschreiten der Zukaufsgrenze ab dem darauf folgenden Jahr ein einheitliche Gewerbebetrieb anzunehmen ist, wenn ein größerer Kundenkreis beworben wird, der Betrieb den Bedarf aber nicht mehr decken kann. Bei Eigenbewirtschaftung von 6ha ist es nicht möglich die ab 2001 steigende Nachfrage an Wein zu decken. Es war daher bereits ab dem Jahr 2001 notwendig, Trauben zuzukaufen, da der Kundenkreis für 6 ha Eigenfläche bereits zu groß war. Diese Art der Betriebsführung, eine wesentliche Menge an Trauben zuzukaufen, um die Nachfrage zu decken, lässt sich bereits seit dem Jahr 2001 erkennen. Aus Sicht der Betriebsprüfung kommt daher die Rz 5055 zur Anwendung. Die Berufung ist in diesem Punkt abzuweisen.

Hierzu äußerten sich die Bw. durch ihre steuerliche Vertreterin mit Schreiben vom 30. November 2006 wie folgt:

1. Umsatzzuschätzung (TZ 2):

Der von der Abgabenbehörde behaupteten Auffassung, dass es sich um ein Buffet mit Selbstbedienung handelt, und in weiterer Folge davon auszugehen ist, dass der Anteil jener Essen, die direkt am Tisch von Kunden bestellt und nicht in der elektronischen Waage gespeichert werden, sehr gering ist, ist zu widersprechen. Immer dann, wenn Reservierungen

(zB „Ganslzeit“) vorliegen, werden die Speisebestellungen selbstverständlich am Tisch aufgenommen. Ebenso werden die diversen Nachbestellungen durchaus vom Kellner am Tisch entgegen genommen.

In der unserer Mandantschaft übermittelten Stellungnahme zur Berufung vom 12. Jänner 2006 wurde seitens der Abgabenbehörde weiters ausgeführt, dass Basis für die Umsatzzuschätzungen der Jahre 2003 und 2004 eine kalkulatorische Verprobung der 10%igen Umsätze sei. Laut Auskunft unserer Mandantschaft wurden dieser im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens weder irgendwelche kalkulatorischen Berechnungen vorgelegt, noch wurden seitens der Abgabenbehörde irgendwelche Informationen verlangt. Weder kamen die verwendeten Mengen der Speisen, noch die entsprechende Problematik des Eigenverbrauchs, Personalverpflegung und Schwundes zur Sprache. Dem ist insoferne zuzustimmen, da in TZ 2 des Betriebsprüfungsberichtes keinerlei Hinweis auf eine kalkulatorische Verprobung enthalten ist. Vielmehr ist zu fragen, welche Kalkulationsgrößen hier herangezogen worden sind.

Wir stellen bereits im voraus und jetzt fest, dass aufgrund der Verletzung des Partnergehörs „wesentliche“ Verfahrensmängel vorliegen.

2. Umsatzsteuer Wein (TZ 12):

In der obig bezeichneten Stellungnahme führt die Abgabenbehörde aus, dass der Grund des erhöhten Zukaufes in der Berufungsstellungnahme nicht erklärt wird. Diesbezüglich ist anzumerken, dass unsere Mandantschaft bereits mehrmals in den Besprechungen kund getan hat, dass der erhöhte Zukauf auf die gestiegene Nachfrage der Wiederverkäufer zurückzuführen ist.

Die von der Abgabenbehörde festgestellte Steigerung der Aufwendungen für Werbung ist jedoch kein Indiz dafür, dass ein grösserer Kundenkreis beworben wurde. Vielmehr inserierte unsere Mandantschaft in den gleichen Zeitschriften und Zeitungen wobei sich nur die Anzahl der Einschaltungen erhöht hat. Ein grösserer Kundenkreis ist deshalb nicht beworben worden, zumal sehr viele Einschaltungen in einschlägigen Fachzeitschriften inseriert wurden und somit nur ein stark beschränkter Kundenkreis beworben wurde. Ebenfalls muss angeführt werden, dass die auf dem Konto Werbung verbuchten Kosten nicht alle die von der Abgabenbehörde gemeinte „Kundenwerbung“ betreffen. Vielmehr sind auf den Konten diverse Mitgliedsbeiträge, Druckkosten für den Heurigenkalender, Entwicklung eines Firmenlogos, Kopierkosten, Kosten für Briefkuverts, Kosten für Dekoration, Weintestkosten etc. erfasst (zB Rechnung v. 23.11.2004 über EUR 2.595,70; Rechnung v. 31.08.2004 über EUR 5.007,50; Rechnung v. 30.06.2004 über EUR 400,00 etc...). Die von der Abgabenbehörde angeführten

Zahlen zur Darstellung der Entwicklung des Werbeaufwandes 2002 - 2004 sind falsch und daher nicht nachhaltig.

Hinsichtlich der RZ 5055 der Einkommensteuerrichtlinien 2000, auf die sich die Abgabenbehörde bezieht, darf nochmals festgestellt werden, dass diese unserer Meinung nach nicht im § 30 (11) Bewertungsgesetz Deckung finden.

Mit Bericht vom 27. Dezember 2006 wurde die Berufung vom Finanzamt Baden Mödling dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über Ersuchen der Berufungsbehörde richtete das Finanzamt Baden Mödling an die Bw. am 12. April 2011 nachstehenden Vorhalt und räumte eine Frist zur Stellungnahme bis 12. Mai 2011 ein:

„.... in Ihrer Berufung vom 12.1.2006 gegen die Einkünftefeststellungsbescheide und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2002, 2003 und 2004 wenden Sie sich unter anderem auch gegen die Erhöhung der Umsätze (10% USt) wegen Mängel bei der Erlöserfassung und Abweichungen bei der kalkulatorischen Verprobung. Zur Wahrung des Parteiengehörs wird Ihnen über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates als Rechtsmittelbehörde beiliegende Darstellung der Berechnung bzw. Ermittlung der Erhöhungs beträge übermittelt. Bitte äußern Sie sich dazu gegebenenfalls innerhalb der eingeräumten Frist.“

Beigeschlossen war folgende Aufstellung (aus dem Arbeitsbogen der Außenprüfung):

Berichtigung Erlöse 10%

	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>
WES lt. Erkl.	18.626,24	19.721,42	21.629,83
- Frittierfett	-409,84	-534,34	-1.083,37
- EV	-1.600,00	-1.600,00	-1.600,00
- PV	-600,00	-800,00	-800,00
- Schwund	3%	3%	3%
Schwund lt. Bp	-480,49	-503,61	-544,39
WES lt. Bp	15.535,91	16.283,47	17.602,07
RA lt. Bp	208%	206%	206%
Umsatz lt. Bp	47.850,60	49.827,41	53.862,32
Umsatz lt. Erkl.	48.215,74	44.411,98	47.485,39
Differenz	-365,14	5.415,43	6.376,93

St 1.500,- 5.500,- 7.000,-

Aufgrund Nichtaufbewahrung d. elektronischen
Wegezurücksetzung!

Mit Bericht vom 27. Juni 2011 teilte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat mit, dass dieser Vorhalt von den Bw. unbeantwortet geblieben sei.

Die Zukaufsgrenze sei auch im Jahr 2005 überschritten worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat nur,

a) ob der Sicherheitszuschlag betreffend das Buffet im Heurigenbetrieb laut Tz. 2 des Außenprüfungsberichtes (2002: 1.500,00 €, 2003: 5.500,00 €, 2004: 7.000,00 €) zu Recht verhängt wurde, sowie

b) ob zufolge Überschreitens der Zukaufsgrenzen die Eigenschaft als landwirtschaftlicher Betrieb verloren gegangen sei und daher der Verkauf von Wein nicht mit einem Steuersatz von 12 %, sondern mit einem Steuersatz von 20 % der Umsatzsteuer zu unterziehen sei.

Der UFS hat mit Berufungsentscheidung UFS 5. 10. 2010, RV/0290-W/06, unter anderem entschieden, dass es bei der Qualifikation eines Buschenschanks als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb oder als Gewerbebetrieb ertragsteuerlich nicht nur darauf ankommt, dass die Zukaufsgrenzen nicht überschritten werden, sondern es muss sich vielmehr nach der Verkehrsauffassung weiterhin um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb handeln. Dies ist nach herrschender Auffassung nicht der Fall, wenn über die landesrechtlichen Vorschriften und die Vorschriften des § 2 Abs. 9 und [§ 111 Abs. 1 Z 5 GewO 1994](#) i. d. g. F. bzw. [§ 143 Z 7 GewO 1994](#) a. F. hinausgehend Speisen und Getränke angeboten werden, sodass nach Gewerberecht und Landesrecht nicht mehr ein bäuerlicher Buschenschank vorliegt. Hier geht der – für die Subsumtion unter die Einkunftsart des [§ 21 EStG 1988](#) erforderliche - enge Zusammenhang des Heurigen mit der Land- und Forstwirtschaft verloren; der Heurige ist nicht mehr Teil des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes.

Der Heurigenbetrieb der Bw. – angeboten werden unter anderem diverse Suppen, Fleischknödel, Surschnitzel, gebackenes Gemüse, Specklinsen mit Knödel, Lammstelzen – stellt somit auch steuerlich einen Gewerbebetrieb dar. Dies ist zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens nicht (mehr) strittig.

Gemäß [§ 21 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) zählen zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft die Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind. „Voraussetzung ist jedoch, dass die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.“

Voraussetzung für das Erzielen von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für Gesellschafter einer Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) ist, dass die Gesellschaft ausschließlich land- und forstwirtschaftlich tätig ist.

Geht eine an sich gewerbliche Tätigkeit über den Bereich des land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetriebes bzw. Nebenerwerbes nicht hinaus, bleibt die Mitunternehmerschaft weiter Land- und Forstwirtschaft (VwGH 16. 3. 1979, [2979/76](#), 960, 961/77). Ansonsten führt die geringste gewerbliche Tätigkeit zu Einkünften aus Gewerbebetrieb (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 21 Anm. 150).

Anders als die Tätigkeiten einer natürlichen Person können die Tätigkeiten einer Mitunternehmerschaft stets nur einheitlich beurteilt werden. Aus [§ 2 Abs. 4 EStG 1988](#) ergibt sich als Grundsatz, dass die „geringste gewerbliche Funktion“ genügt, um den gesamten Tätigkeitsbereich einer Personengesellschaft zu einer einheitlichen gewerblichen Betätigung zu machen und damit gewerbliche Einkünfte einer Mitunternehmerschaft zu begründen (*Peth/Wanke/Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 150 unter Hinweis auf VwGH 29. 11. 2006, [2003/13/0065](#)).

Im Gegensatz zum Einzelunternehmer kann eine Mitunternehmerschaft nach herrschender Auffassung nicht gleichzeitig über verschiedene Betriebe, sondern für den Bereich der Gewinnermittlung stets nur Einkünfte aus einer einzigen Einkunftsart haben (Rz 5832 EStR 2000; idS auch VwGH 12. 6. 1991, [89/13/0180](#); *Bergmann*, ÖStZ 2008/700, 360; *Doralt/Kauba*, EStG¹⁰, § 23 Tz. 205; *Jakom/Baldauf*, EStG, 2011, § 23 Rz. 126; *Peth/Wanke/Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 148; *Quantschnigg/Schuch*, EStHB, § 23 Tz. 21).

Bei Mitunternehmerschaften führt somit die geringste über einen land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb oder Nebenerwerb (einen bäuerlichen Buschenschank) hinausgehende gewerbliche Tätigkeit dazu, dass die gesamte Betätigung als gewerblich anzusehen ist – also nicht nur der Gewerbebetrieb, sondern auch die Landwirtschaft – und daher für die Landwirtschaft etwa die LuF PauschVO nicht mehr anwendbar ist (vgl. *Wanke/Borgmann*, UFS und Landwirtschaft, UFSjournal 11/2010, 380).

Bereits auf Grund der gewerblichen Betätigung durch den Heurigenbetrieb erzielt daher die gegenständliche Mitunternehmerschaft zur Gänze Einkünfte aus Gewerbebetrieb und nicht solche aus Land- und Forstwirtschaft.

Das Finanzamt hat einen Teil der Einkünfte in den Streitjahren als solche aus Land- und Forstwirtschaft behandelt und diesbezügliche eigene Einkünftefeststellungsbescheide erlassen.

Zufolge der Sperrwirkung der in Rechtskraft erwachsenen Einkünftefeststellungsbescheide betreffend Land- und Forstwirtschaft ist es der Berufungsbehörde verwehrt, die vom Finanzamt in den Streitjahren als land- und forstwirtschaftliche Einkünfte angesehenen Einkunftsteile richtigerweise in die im gegenständlichen Verfahren festzustellenden Einkünfte

aus Gewerbebetrieb – unter Ermittlung des Gewinns nach den allgemeinen Vorschriften und nicht nach der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung – einzubeziehen.

Was den Sicherheitszuschlag hinsichtlich der Buffetverkäufe anlangt, hat die Außenprüfung festgestellt, dass Grundaufzeichnungen – Ausdruck der Bonierungen mittels der elektronischen Waage – nicht geführt wurden und den hierfür angemessenen Sicherheitszuschlag an Hand einer kalkulatorischen Verprobung ermittelt.

Fehlende Grundaufzeichnungen sind ein Schätzungsgrund nach [§ 184 BAO](#) (vgl. ausführlich etwa UFS 12. 3. 2009, RV/0328-W/06).

Eine kalkulatorische Verprobung kann eine geeignete Schätzungsmethode sein (vgl. abermals UFS 12. 3. 2009, RV/0328-W/06, die dort abgelehnte Schätzungsmethode nach einer Log-Normalverteilung der Tageslosungen wurde hier nicht angewendet).

Die Verprobung durch die Außenprüfung ist schlüssig und wurde gegen diese auch nach Vorhalt im Rechtsmittelverfahren durch die Bw. nichts vorgebracht.

Jeder Schätzung ist ein Unsicherheitsfaktor immanent.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung (vgl. VwGH 3. 6. 1955, [1862/53](#) u. v. a.). Die Schätzungsmethode der Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. VwGH 22. 5. 2003, [2002/16/0269](#), zitiert jeweils nach *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 184 E 316 ff.).

Mit der Verprobung wurde aufgezeigt, dass die hinsichtlich der Buffeterlöse geführten Aufzeichnungen offenkundig – warum auch immer – unrichtig sind.

Die Höhe des Sicherheitszuschlags hat sich in angemessenem Umfang an den durch die Verprobung aufgezeigten Abweichungen zu den erklärten Erlösen orientiert.

Die Berufung ist daher im Streitpunkt Sicherheitszuschlag als unbegründet abzuweisen.

Zum Überschreiten der Zukaufsgrenze:

Werden im Rahmen eines Betriebes einer Landwirtschaft, Forstwirtschaft, im Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und in allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen, neben eigenen Urprodukten auch zugekaufte Erzeugnisse (Urprodukte oder be- und/oder verarbeitete Produkte) vermarktet, gelten für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb nach [§ 21 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) letzter Satz die Regelungen in [§ 30](#)

[Abs. 9 bis 11 BewG 1955](#). Ohne diese Bestimmung wäre jeglicher Verkauf zugekaufter land- und forstwirtschaftlicher Produkte schon eine gewerbliche Betätigung (*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.]*, MSA EStG 11. EL § 17 Anm. 113).

Ein einheitlicher landwirtschaftlicher Betrieb ist auf Grund des [§ 30 Abs. 9 BewG 1955](#) erster Satz noch anzunehmen, wenn der Einkaufswert zugekaufter Erzeugnisse nachhaltig 25% des Umsatzes dieses Betriebes nicht übersteigt (abweichend davon ist für den Weinbau eine Sonderregelung in [§ 30 Abs. 9 zweiter Satz BewG 1955](#) vorgesehen).

[§ 30 Abs. 9, 10 und 11 BewG 1955](#) lauten:

„(9) Werden im Rahmen eines landwirtschaftlichen Hauptbetriebes auch Umsätze aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, ist ein einheitlicher landwirtschaftlicher Betrieb auch dann anzunehmen, wenn der Einkaufswert des Zukaufes fremder Erzeugnisse nicht mehr als 25 vH des Umsatzes dieses Betriebes beträgt. Abweichend davon ist bei Weinbaubetrieben ein einheitlicher Weinbaubetrieb auch dann anzunehmen, wenn die Einkaufsmenge des Zukaufes nicht mehr als 2.000 kg frische Weintrauben der Unterposition 0806 10 der Kombinierten Nomenklatur oder insgesamt 1.500l Wein aus frischen Weintrauben aus den Unterpositionen 2204 21 und 2204 29 der Kombinierten Nomenklatur sowie Traubenmost der Unterposition 2204 30 der Kombinierten Nomenklatur, jeweils pro Hektar bewirtschafteter Betriebsfläche, beträgt. Gehören zu einem landwirtschaftlichen Betrieb auch Betriebsteile, die gemäß § 39 Abs. 2 Z 2 bis 5 gesondert zu bewerten sind, sind der erste und zweite Satz auf jeden Betriebsteil gesondert anzuwenden.“

(10) Übersteigt der Zukauf fremder Erzeugnisse die im Abs. 9 genannten Werte oder Mengen, ist hinsichtlich des Betriebes (Betriebsteiles) ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzunehmen.

(11) Für die Beurteilung der in Abs. 9 und 10 genannten Ausmaße sind die Umsätze oder Mengen des dem Feststellungszeitpunkt vorangehenden Kalenderjahres maßgebend, sofern aus der Art der Betriebsführung eine Nachhaltigkeit zu erwarten ist.“

Für die Beurteilung einer nachhaltigen Überschreitung der Grenzen ([§ 30 Abs 11 BewG 1955](#)) ist nach EStR 2000 Rz 5048 auch das laufende Jahr miteinzubeziehen und eine Vorschau zu machen. Ein einmaliges Überschreiten bewirkt noch keine Änderung der Einkunftsart; erst wenn in den zwei folgenden Jahren neuerlich die Zukaufsgrenze überschritten wird, ist nach der Verwaltungspraxis ab dem dritten Jahr von einer gewerblichen Tätigkeit auszugehen, es sei denn, die Überschreitung der Zukaufsgrenze wurde durch nicht einkalkulierbare Ernteausfälle (Frostschäden, Hagel usw.) veranlasst oder es wird glaubhaft gemacht, dass die Überschreitungen nur vorübergehend waren (vgl. [§ 125 Abs. 4 BAO](#)).

Wird die Zukaufsgrenze nachhaltig überschritten, ist ab dem darauf folgenden Kalenderjahr ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzunehmen, wenn sich die Nachhaltigkeit aus der Art der Betriebsführung ergibt. Dies wird zB der Fall sein, wenn ein Weinbauer aus Gründen der Rentabilität vermehrt ausgesuchten Wein zukauf, um die Attraktivität seines Weinsortiments zu steigern, oder wenn er beginnt, einen größeren Kundenkreis zu bewerben, sein Betrieb den Bedarf aber nicht mehr decken kann (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.]*, MSA EStG 11. EL § 21 Anm. 17).

Im gegenständlichen Fall übersteigt der Zukauf die Zukaufsgrenzen des [§ 30 Abs. 9 BewG 1955](#) bei weitem.

Der Zukauf ist – wie die Entwicklung der einzelnen Jahre zeigt – auch nachhaltig.

Die Berufung beschränkt sich diesbezüglich auf allgemeine Ausführungen.

Die Prüferin hat sich dazu schlüssig geäußert.

Zu den Ausführungen der Bw. in Bezug auf die EStR 2000 ist festzuhalten, dass [§ 30 Abs. 11 BewG 1955](#) auf die Verhältnisse des Vorjahres abstellt. Im Jahr 2001 erfolgte unstrittig ein über der Zukaufsgrenze gelegener Zukauf von insgesamt 19.515 l Wein (Zukauf 224%).

Deutlich überhöhte Zukäufe erfolgten auch in den streitgegenständlichen Jahren 2002 bis 2004 (zunächst 220%, danach mehr als das 10fache) sowie dem Bericht des Finanzamts zufolge jedenfalls auch im Folgejahr 2005.

Hier kann von einem nicht nachhaltigen Überschreiten der Zukaufsgrenzen keine Rede sein.

Auch wenn die Bw. angibt, keine besonderen zusätzlichen Vermarktungsmaßnahmen gesetzt zu haben, zeigt die konkrete tatsächliche Entwicklung, dass die Betriebsführung der Bw. erwarten lässt, dass der Zukauf nachhaltig – und außerdem im Wesentlichen ansteigend - ist.

Die konkrete Art der Betriebsführung zeigt, dass – nicht zum ausnahmsweisen Ausgleich von Ernteausfällen, sondern aus welchen Gründen immer – jährlich in beachtlichem Umfang Zukäufe vorgenommen werden.

Selbst wenn die Bw. keine unmittelbaren Maßnahmen zur Steigerung ihres Absatzes unternommen haben sollte, zeigt doch die Art der Führung ihres Betriebes, dass die Nachfrage der Kunden dauerhaft über die von der Bw. aus ihren eigenen Weingärten herstellbaren Weinmengen hinausgeht. Die Bw. hat darauf nicht mit einer Verknappung ihres Angebots entsprechend ihren Produktionsmöglichkeiten, sondern mit einer Ausweitung des Angebots auf Grund von Zukäufen reagiert.

Dass nur ein vorübergehender Engpass überbrückt werden sollte, hat die Bw. ebenso wenig unter Beweis gestellt wie, dass nach dem Jahr 2001 kein die Grenzen des [§ 30 Abs. 9 BewG 1955](#) überschreitender Zukauf erfolgt ist.

Steuerrechtlich liegen gewerbliche Einkünfte der Mitunternehmerschaft – siehe oben – freilich schon deswegen vor, da die Mitunternehmerschaft einen gewerblichen Heurigen betreibt und somit die gesamte Betätigung der Mitunternehmerschaft als eine gewerbliche anzusehen ist.

Was die Umsatzsteuer anlangt, ist darauf zu verweisen, dass nach Artikel 25 Abs. 2 zweiter Teilstrich der - hier noch anzuwendenden - Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) ein landwirtschaftlicher Betrieb ein Betrieb ist, der in dem einzelnen Mitgliedstaat im Rahmen der in Anhang A genannten Erzeugertätigkeiten als solcher gilt.

In Anhang A Kapitel I wird „Ackerbau im allgemeinen, einschließlich Weinbau“ genannt. Nach Anhang A Kapitel V gelten als landwirtschaftliche Erzeugung „auch Verarbeitungstätigkeiten, die ein Landwirt bei im wesentlichen aus seiner landwirtschaftlichen Produktion stammenden Erzeugnissen mit normalerweise in land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betrieben verwendeten Mitteln ausübt.“

[§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) spricht von „Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen“.

Da die Mitunternehmerschaft nach dem Vorgesagten schon auf Grund des gewerblichen Heurigen keinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, sondern einen Gewerbebetrieb führt, kann auch nicht die Pauschalregelung des [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) zur Anwendung kommen.

Es widerspräche auch dem Unionsrecht, wenn ein Unternehmer, dessen Umsätzen nicht seine eigenen Urprodukte, sondern überwiegend zugekaufte Urprodukte zugrunde liegen, wie ein Landwirt die umsatzsteuerrechtliche landwirtschaftliche Pauschalierung in Anspruch nehmen könnte.

Daher ist die Berufung auch in diesem Streitpunkt abzuweisen.

Wien, am 9. August 2011