

TE Vwgh Erkenntnis 2017/7/26 Ro 2015/13/0003

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.07.2017

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

DurchschnittssatzV Gewinnermittlung 2005/II/258 §8 Abs2;

DurchschnittssatzV Gewinnermittlung 2005/II/258 §8;

EStG 1988 §17 Abs4;

EStG 1988 §17 Abs5;

EStG 1988 §21;

EStG 1988 §4 Abs1;

EStG 1988 §4 Abs3;

1. EStG 1988 § 17 heute
2. EStG 1988 § 17 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 17 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. EStG 1988 § 17 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 17 gültig von 22.07.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 17 gültig von 07.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
7. EStG 1988 § 17 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
8. EStG 1988 § 17 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022
9. EStG 1988 § 17 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
10. EStG 1988 § 17 gültig von 08.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
11. EStG 1988 § 17 gültig von 01.01.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
12. EStG 1988 § 17 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
13. EStG 1988 § 17 gültig von 31.12.2016 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
14. EStG 1988 § 17 gültig von 15.12.2012 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 17 gültig von 27.06.2006 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
16. EStG 1988 § 17 gültig von 05.06.2004 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 17 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 17 gültig von 27.06.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
19. EStG 1988 § 17 gültig von 10.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
20. EStG 1988 § 17 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 17 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
22. EStG 1988 § 17 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

23. EStG 1988 § 17 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 17 heute
2. EStG 1988 § 17 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 17 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. EStG 1988 § 17 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 17 gültig von 22.07.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 17 gültig von 07.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
7. EStG 1988 § 17 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
8. EStG 1988 § 17 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022
9. EStG 1988 § 17 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
10. EStG 1988 § 17 gültig von 08.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
11. EStG 1988 § 17 gültig von 01.01.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
12. EStG 1988 § 17 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
13. EStG 1988 § 17 gültig von 31.12.2016 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
14. EStG 1988 § 17 gültig von 15.12.2012 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 17 gültig von 27.06.2006 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
16. EStG 1988 § 17 gültig von 05.06.2004 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 17 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 17 gültig von 27.06.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
19. EStG 1988 § 17 gültig von 10.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
20. EStG 1988 § 17 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 17 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
22. EStG 1988 § 17 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
23. EStG 1988 § 17 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 21 heute
2. EStG 1988 § 21 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. EStG 1988 § 21 gültig von 30.07.1988 bis 29.10.2019

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach in 2130 Mistelbach an der Zaya, Mitschastraße 5, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 6. Oktober 2014, Zl. RV/7100049/2012, betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2010 (mitbeteiligte Partei: S in L), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Kostenbegehren des Finanzamtes wird abgewiesen.

Begründung

1 Beim Mitbeteiligten, der im Streitzeitraum u.a. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielte, die er gemäß § 8 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft, BGBl. II Nr. 258/2005 (im Folgenden nur: LuF PauschVO 2006 oder Verordnung), ermittelte, wurde eine Außenprüfung durchgeführt. Die Prüferin stellte u.a. fest, der Mitbeteiligte habe bei der Gewinnermittlung nach § 8 der Verordnung nur die im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb erzielten Nettoeinnahmen in Ansatz gebracht. § 8 Abs. 2 der Verordnung sehe jedoch vor, dass die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich

Umsatzsteuer) anzusetzen seien. Bemessungsgrundlage für das Betriebsausgabenpauschale seien daher die Bruttobetriebseinnahmen, zu denen nach einhelliger Auffassung auch allfällige Umsatzsteuergutschriften gehörten. 1 Beim Mitbeteiligten, der im Streitzeitraum u.a. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielte, die er gemäß Paragraph 8, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 258 aus 2005, (im Folgenden nur: LuF PauschVO 2006 oder Verordnung), ermittelte, wurde eine Außenprüfung durchgeführt. Die Prüferin stellte u.a. fest, der Mitbeteiligte habe bei der Gewinnermittlung nach Paragraph 8, der Verordnung nur die im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb erzielten Nettoeinnahmen in Ansatz gebracht. Paragraph 8, Absatz 2, der Verordnung sehe jedoch vor, dass die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen seien. Bemessungsgrundlage für das Betriebsausgabenpauschale seien daher die Bruttobetriebseinnahmen, zu denen nach einhelliger Auffassung auch allfällige Umsatzsteuergutschriften gehörten.

2 Das Finanzamt folgte der Prüferin, verfügte mit Bescheiden vom 22. März 2011 die Wiederaufnahme der Verfahren und erließ am selben Tag entsprechende Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009.

3 Der Mitbeteiligte berief gegen die im Anschluss an die Außenprüfung ergangenen Einkommensteuerbescheide und führte aus, er habe den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft gemäß § 8 LuF PauschVO 2006 (Teilpauschalierung) und die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Vorschriften (Regelbesteuerung) ermittelt. 3 Der Mitbeteiligte berief gegen die im Anschluss an die Außenprüfung ergangenen Einkommensteuerbescheide und führte aus, er habe den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft gemäß Paragraph 8, LuF PauschVO 2006 (Teilpauschalierung) und die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Vorschriften (Regelbesteuerung) ermittelt.

4 Gemäß § 8 Abs. 1 LuF PauschVO 2006 sei bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes von mehr als 65.000 EUR der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG 1988) zu ermitteln. Nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 stellten Umsatzsteuer- und Vorsteuerbeträge explizit keine Betriebseinnahmen und -ausgaben dar. Der Unternehmer dürfe entscheiden, ob er die Umsatzsteuer als durchlaufenden Posten behandle. § 8 Abs. 2 der Verordnung sehe hingegen nur die Bruttoverrechnung vor und stehe, wenn der Unternehmer die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes ermittle und die ermittelten Umsatzsteuerzahllasten an das Finanzamt abführen müsse, im Widerspruch zu § 4 Abs. 3 EStG 1988. 4 Gemäß Paragraph 8, Absatz eins, LuF PauschVO 2006 sei bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes von mehr als 65.000 EUR der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988) zu ermitteln. Nach Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 stellten Umsatzsteuer- und Vorsteuerbeträge explizit keine Betriebseinnahmen und -ausgaben dar. Der Unternehmer dürfe entscheiden, ob er die Umsatzsteuer als durchlaufenden Posten behandle. Paragraph 8, Absatz 2, der Verordnung sehe hingegen nur die Bruttoverrechnung vor und stehe, wenn der Unternehmer die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes ermittle und die ermittelten Umsatzsteuerzahllasten an das Finanzamt abführen müsse, im Widerspruch zu Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988.

5 Durch den Ansatz von Umsatzsteuerbeträgen (durchlaufenden Posten) als Betriebseinnahmen werde auch gegen das im Abgabenrecht geltende Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verstoßen. Beim landwirtschaftlichen Betrieb des Mitbeteiligten, der repräsentativ für vergleichbare Betriebe sei, entspreche die Vorsteuer in der Regel der geschuldeten Umsatzsteuer, sodass sich übers Jahr gesehen nur geringe Gutschriften bzw. Lastschriften ergäben (2007: Gutschrift 2.299,31 EUR; 2008: Zahllast 510,35 EUR). Da Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit Vorleistungen, wie z.B. Saatgut, Pflanzenschutzmittel, Düngemittel, Treibstoff, Reparaturen und Anlageinvestitionen, in der ersten Jahreshälfte anfielen, und der Erlös aus dem Verkauf der Ernte in der zweiten Jahreshälfte vereinnahmt werde, wiesen die Umsatzsteuervoranmeldungen in der ersten Jahreshälfte Guthaben und in der zweiten Jahreshälfte Zahllasten auf. Der Ansatz der Vorsteuergutschriften einzelner Voranmeldungszeiträume als Betriebseinnahme führe daher zu einer nicht sachgerechten Besteuerung, wenn die Vorsteuergutschrift im Kalenderjahr aufgrund der Umsatzsteuerzahllasten deutlich niedriger sei. Im Extremfall, wie etwa im Jahr 2008, ergebe sich im Umsatzsteuerjahresbescheid eine Zahllast. In Umsatzsteuervoranmeldungen ausgewiesene Gutschriften verblieben nicht in der Verfügungsmacht des Mitbeteiligten und stellten trotzdem Betriebseinnahmen dar. Die Einkommensteuerbelastung hänge davon ab, ob Vorsteuergutschriften in einem Voranmeldungszeitraum mit (zufälligen) Umsatzsteuerzahllasten saldiert würden. Ob Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich oder quartalsweise

eingereicht oder Betriebseinnahmen bzw. -ausgaben erst in der Umsatzsteuerjahreserklärung erfasst würden, beeinflusse das Ergebnis ebenfalls. Der gestaltbare Zeitpunkt von Steuergutschriften und -zahlungen führe zu unterschiedlich hohen Einkommensteuerbemessungsgrundlagen und widerspreche daher dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Sollte der Ansatz von Steuergutschriften als Betriebseinnahme nicht schon nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 rechtswidrig sein, wäre allenfalls der Ansatz der in einem Kalenderjahr insgesamt erzielten Vorsteuergutschrift als steuerpflichtige Betriebseinnahme iSd § 8 Abs. 2 LuF PauschVO 2006 gerechtfertigt. 5 Durch den Ansatz von Umsatzsteuerbeträgen (durchlaufenden Posten) als Betriebseinnahmen werde auch gegen das im Abgabenrecht geltende Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verstoßen. Beim landwirtschaftlichen Betrieb des Mitbeteiligten, der repräsentativ für vergleichbare Betriebe sei, entspreche die Vorsteuer in der Regel der geschuldeten Umsatzsteuer, sodass sich übers Jahr gesehen nur geringe Gutschriften bzw. Lastschriften ergäben (2007: Gutschrift 2.299,31 EUR; 2008: Zahllast 510,35 EUR). Da Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit Vorleistungen, wie z.B. Saatgut, Pflanzenschutzmittel, Düngemittel, Treibstoff, Reparaturen und Anlageinvestitionen, in der ersten Jahreshälfte anfielen, und der Erlös aus dem Verkauf der Ernte in der zweiten Jahreshälfte vereinnahmt werde, wiesen die Umsatzsteuervoranmeldungen in der ersten Jahreshälfte Guthaben und in der zweiten Jahreshälfte Zahllasten auf. Der Ansatz der Vorsteuergutschriften einzelner Voranmeldungszeiträume als Betriebseinnahme führe daher zu einer nicht sachgerechten Besteuerung, wenn die Vorsteuergutschrift im Kalenderjahr aufgrund der Umsatzsteuerzahllasten deutlich niedriger sei. Im Extremfall, wie etwa im Jahr 2008, ergebe sich im Umsatzsteuerjahresbescheid eine Zahllast. In Umsatzsteuervoranmeldungen ausgewiesene Gutschriften verblieben nicht in der Verfügungsmacht des Mitbeteiligten und stellten trotzdem Betriebseinnahmen dar. Die Einkommensteuerbelastung hänge davon ab, ob Vorsteuergutschriften in einem Voranmeldungszeitraum mit (zufälligen) Umsatzsteuerzahllasten saldiert würden. Ob Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich oder quartalsweise eingereicht oder Betriebseinnahmen bzw. -ausgaben erst in der Umsatzsteuerjahreserklärung erfasst würden, beeinflusse das Ergebnis ebenfalls. Der gestaltbare Zeitpunkt von Steuergutschriften und -zahlungen führe zu unterschiedlich hohen Einkommensteuerbemessungsgrundlagen und widerspreche daher dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Sollte der Ansatz von Steuergutschriften als Betriebseinnahme nicht schon nach Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 rechtswidrig sein, wäre allenfalls der Ansatz der in einem Kalenderjahr insgesamt erzielten Vorsteuergutschrift als steuerpflichtige Betriebseinnahme iSd Paragraph 8, Absatz 2, LuF PauschVO 2006 gerechtfertigt.

6 Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und setzte die Einkommensteuer in allen Jahren mit höheren Beträgen fest. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus, dass die Gewinnermittlung gemäß § 8 LuF PauschVO 2006 nach der Bruttomethode erfolge, "d.h. dass sich die in den Ausgaben enthaltene Umsatzsteuer bezogener Lieferungen oder Leistungen in einem Ausmaß von 70% ausgabenerhöhend auswirkt. Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt gehen daher im Betriebsausgabenpauschale auf. Wird daher diese zunächst als Ausgabe berücksichtigte Umsatzsteuer in weiterer Folge als Gutschrift durch das Finanzamt zurückgezahlt (oder mit anderen Abgaben verrechnet), muss sie sich daher auch im ursprünglich gewinnmindernd berücksichtigten Ausmaß von 70% als Betriebseinnahme gewinnerhöhend auswirken." 6 Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und setzte die Einkommensteuer in allen Jahren mit höheren Beträgen fest. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus, dass die Gewinnermittlung gemäß Paragraph 8, LuF PauschVO 2006 nach der Bruttomethode erfolge, "d.h. dass sich die in den Ausgaben enthaltene Umsatzsteuer bezogener Lieferungen oder Leistungen in einem Ausmaß von 70% ausgabenerhöhend auswirkt. Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt gehen daher im Betriebsausgabenpauschale auf. Wird daher diese zunächst als Ausgabe berücksichtigte Umsatzsteuer in weiterer Folge als Gutschrift durch das Finanzamt zurückgezahlt (oder mit anderen Abgaben verrechnet), muss sie sich daher auch im ursprünglich gewinnmindernd berücksichtigten Ausmaß von 70% als Betriebseinnahme gewinnerhöhend auswirken."

7 Der Mitbeteiligte stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, in der LuF PauschVO 2006 sei die nunmehr in der Berufungsvorentscheidung vertretene Ansicht nicht vorgesehen, die Vorsteuergutschriften im Ausmaß von 70% als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft festzusetzen. In § 8 Abs. 2 der Verordnung werde geregelt, dass die Betriebsausgaben mit 70% der Betriebseinnahmen anzusetzen seien, sodass die Einkünfte 30% der Betriebseinnahmen betrügen. 7 Der Mitbeteiligte stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, in der LuF PauschVO 2006 sei die nunmehr in der Berufungsvorentscheidung vertretene Ansicht nicht vorgesehen, die

Vorsteuergutschriften im Ausmaß von 70% als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft festzusetzen. In Paragraph 8, Absatz 2, der Verordnung werde geregelt, dass die Betriebsausgaben mit 70% der Betriebseinnahmen anzusetzen seien, sodass die Einkünfte 30% der Betriebseinnahmen betrügen.

8 Am 20. Oktober 2011 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010, in dem es die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wie in den Jahren 2007 bis 2009 ermittelte, wogegen der Mitbeteiligte - mit im Wesentlichen gleichlautenden Argumenten - ebenfalls berief.

9 Auch diese Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen und über Antrag des Mitbeteiligten der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

10 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht den Berufungen (nunmehr Beschwerden) teilweise Folge. Es brachte zwar die im landwirtschaftlichen Betrieb des Mitbeteiligten erzielten Bruttoeinnahmen, nicht aber Umsatzsteuergutschriften in Ansatz und setzte die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70% dieser Bruttoeinnahmen fest.

11 Der Mitbeteiligte habe freiwillig auf die Umsatzsteuerpauschalierung gemäß § 22 Abs. 1 UStG 1994 verzichtet (§ 22 Abs. 6 UStG 1994). Sein Einkommen ermittle er nicht nach den tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988, sondern pauschal gemäß § 8 LuF PauschVO 2006. 11 Der Mitbeteiligte habe freiwillig auf die Umsatzsteuerpauschalierung gemäß Paragraph 22, Absatz eins, UStG 1994 verzichtet (Paragraph 22, Absatz 6, UStG 1994). Sein Einkommen ermittle er nicht nach den tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988, sondern pauschal gemäß Paragraph 8, LuF PauschVO 2006.

12 Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stehe es dem Mitbeteiligten frei, seinen Gewinn entweder gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 zu ermitteln oder freiwillig Bücher zu führen oder eine pauschalierte Form der Gewinnermittlung zu wählen. Wähle er eine pauschale Form der Gewinnermittlung, so sei gemäß § 8 LuF PauschVO 2006 bei einem - hier gegebenen - Einheitswert von über 65.500 EUR die Form der Teilpauschalierung zu wählen. Aus § 8 Abs. 2 der Verordnung, wonach die Betriebsausgaben "mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer)" anzusetzen seien, werde nach herrschender Auffassung abgeleitet, dass die Bruttomethode zur Anwendung komme. Nach einhelliger Auffassung seien bei der Gewinnermittlung nach § 8 der Verordnung infolge der Bruttomethode Umsatzsteuererstattungen durch das Finanzamt als Betriebseinnahmen anzusetzen. Um zu verhindern, dass zufällige zeitliche Abläufe das Einkommen beeinflussten, werde diesbezüglich teilweise auch der Standpunkt vertreten, dass der (positive) Jahressaldo aus Vorsteuer und Umsatzsteuer als Betriebseinnahmen anzusetzen sei. Letzteres sei aber weder durch die Verordnung noch durch das Gesetz gedeckt. 12 Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stehe es dem Mitbeteiligten frei, seinen Gewinn entweder gemäß Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 zu ermitteln oder freiwillig Bücher zu führen oder eine pauschalierte Form der Gewinnermittlung zu wählen. Wähle er eine pauschale Form der Gewinnermittlung, so sei gemäß Paragraph 8, LuF PauschVO 2006 bei einem - hier gegebenen - Einheitswert von über 65.500 EUR die Form der Teilpauschalierung zu wählen. Aus Paragraph 8, Absatz 2, der Verordnung, wonach die Betriebsausgaben "mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer)" anzusetzen seien, werde nach herrschender Auffassung abgeleitet, dass die Bruttomethode zur Anwendung komme. Nach einhelliger Auffassung seien bei der Gewinnermittlung nach Paragraph 8, der Verordnung infolge der Bruttomethode Umsatzsteuererstattungen durch das Finanzamt als Betriebseinnahmen anzusetzen. Um zu verhindern, dass zufällige zeitliche Abläufe das Einkommen beeinflussten, werde diesbezüglich teilweise auch der Standpunkt vertreten, dass der (positive) Jahressaldo aus Vorsteuer und Umsatzsteuer als Betriebseinnahmen anzusetzen sei. Letzteres sei aber weder durch die Verordnung noch durch das Gesetz gedeckt.

13 § 4 Abs. 3 EStG 1988 sehe - worauf der Mitbeteiligte ausdrücklich verweise - vor, dass der Steuerpflichtige selbst entscheiden dürfe, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt. Der Mitbeteiligte übersehe aber, dass § 8 LuF PauschVO 2006 "eine pauschale Gewinnermittlungsvorschrift ist und es dem (Mitbeteiligten) zwar freistünde seine Einnahmen grundsätzlich entweder ‚brutto‘ oder ‚netto‘ anzusetzen, es darauf bei der pauschalierten Gewinnermittlung, die einen eigenen Durchschnittssatz bei der Teilpauschalierung vorsieht, nicht ankommt". 13

Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 sehe - worauf der Mitbeteiligte ausdrücklich verweise - vor, dass der Steuerpflichtige selbst entscheiden dürfe, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt. Der Mitbeteiligte übersehe aber, dass Paragraph 8, LuF PauschVO 2006 "eine pauschale Gewinnermittlungsvorschrift ist und es dem (Mitbeteiligten) zwar freistünde seine Einnahmen grundsätzlich entweder ‚brutto‘ oder ‚netto‘ anzusetzen, es darauf bei der pauschalierten Gewinnermittlung, die einen eigenen Durchschnittssatz bei der Teilpauschalierung vorsieht, nicht ankommt".

14 In Wirklichkeit gehe der Streit nicht darum, ob der Gewinn nach der "Nettomethode" oder nach der "Bruttomethode" zu ermitteln sei, sondern darum, ob 30% der Vorsteuergutschriften - unabhängig von der tatsächlichen Vorsteuerbelastung - als Gewinn anzusetzen seien, "also die grundsätzliche ertragsteuerliche Neutralität der Umsatzsteuer verloren geht".

15 Die Neutralität der Umsatzsteuer sei ein Grundpfeiler der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie und dürfe durch nationale steuerliche Vorschriften nicht gefährdet werden. Der Unternehmer dürfe durch die Wahl der Ermittlung der Umsatzsteuer nicht benachteiligt werden. Dies bedeute, dass sowohl bei der Nettomethode als auch bei der Bruttomethode der ertragsteuerliche Gewinn letztlich - über mehrere Gewinnermittlungsperioden bezogen - gleich bleiben müsse.

16 Als Durchführungsverordnung zum EStG sei daher § 8 LuF PauschVO 2006 so zu verstehen, dass diesem Grundprinzip Rechnung getragen werde. Der Wortlaut des § 8 Abs. 2 LuF PauschVO 2006 fordere zur Ermittlung der Höhe des Betriebsausgabenpauschales von 70% die Erfassung aller Betriebseinnahmen einschließlich Umsatzsteuer. Das bedeute aber nicht, dass auch Umsatzsteuergutschriften zu erfassen seien. Aufgrund der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie, der Mehrwertsteuersystemrichtlinie und der Rechtsprechung des EuGH sei die Neutralität der Umsatzsteuer bei Anwendung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu berücksichtigen. Eine innerstaatliche Regelung dürfe diesem Grundsatz nicht widersprechen. 16 Als Durchführungsverordnung zum EStG sei daher Paragraph 8, LuF PauschVO 2006 so zu verstehen, dass diesem Grundprinzip Rechnung getragen werde. Der Wortlaut des Paragraph 8, Absatz 2, LuF PauschVO 2006 fordere zur Ermittlung der Höhe des Betriebsausgabenpauschales von 70% die Erfassung aller Betriebseinnahmen einschließlich Umsatzsteuer. Das bedeute aber nicht, dass auch Umsatzsteuergutschriften zu erfassen seien. Aufgrund der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie, der Mehrwertsteuersystemrichtlinie und der Rechtsprechung des EuGH sei die Neutralität der Umsatzsteuer bei Anwendung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu berücksichtigen. Eine innerstaatliche Regelung dürfe diesem Grundsatz nicht widersprechen.

17 Auch die pauschale Gewinnermittlung müsse die Umsatzsteuer ertragsteuerlich neutral behandeln. Das bedeute, dass für dieselbe Einkunftsart durch die Wahl der Umsatzsteuerermittlung auch ertragsteuerlich keine Nachteile entstehen dürften.

18 Ein Grundsatz der Mehrwertsteuerrichtlinie sei, dass der Unternehmer durch die Umsatzsteuer als indirekte Steuer nicht belastet werde. Der Gleichheitsgrundsatz, der sich in der Neutralität der Umsatzbesteuerung finde, verbiete es, denjenigen Unternehmer, der nach allgemeinen Regeln ermittle, schlechter zu stellen als denjenigen, der pauschal ermittle.

19 Durch die Einbeziehung von Umsatzsteuergutschriften eines nach den allgemeinen Regeln des UStG 1994 versteuernden Landwirtes in die Gewinnermittlung gemäß § 8 LuF PauschVO 2006 werde dieser gegenüber einem nach § 22 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 versteuernden Landwirt benachteiligt. 19 Durch die Einbeziehung von Umsatzsteuergutschriften eines nach den allgemeinen Regeln des UStG 1994 versteuernden Landwirtes in die Gewinnermittlung gemäß Paragraph 8, LuF PauschVO 2006 werde dieser gegenüber einem nach Paragraph 22, Absatz eins bis 5 UStG 1994 versteuernden Landwirt benachteiligt.

20 Da ein Unternehmer mit der Umsatzsteuerpauschalierung lediglich eine umsatzsteuerliche Begünstigung generieren, aber keine Begünstigung für eine außerhalb des UStG im Vergleich zu einem nach allgemeinen Regeln ermittelnden Unternehmer haben solle, könne § 8 Abs. 2 LuF PauschVO 2006 im Sinne einer "Durchführungsverordnung zu § 4 Abs. 3 EStG" und "der ertragsteuerlichen Neutralität der Umsatzsteuer sowie der Neutralität der Umsatzsteuer als Vorrang in der Auslegung der Mehrwertsteuerrichtlinien unionsrechtskonform nur so verstanden werden", dass die Umsatzsteuergutschriften bei den Einnahmen gemäß § 8 Abs. 2 LuF PauschVO 2006 nicht anzusetzen seien. 20 Da ein Unternehmer mit der Umsatzsteuerpauschalierung lediglich eine umsatzsteuerliche

Begünstigung generieren, aber keine Begünstigung für eine außerhalb des UStG im Vergleich zu einem nach allgemeinen Regeln ermittelnden Unternehmer haben sollte, könne Paragraph 8, Absatz 2, LuF PauschVO 2006 im Sinne einer "Durchführungsverordnung zu Paragraph 4, Absatz 3, EStG" und "der ertragsteuerlichen Neutralität der Umsatzsteuer sowie der Neutralität der Umsatzsteuer als Vorrang in der Auslegung der Mehrwertsteuerrichtlinien unionsrechtskonform nur so verstanden werden", dass die Umsatzsteuergutschriften bei den Einnahmen gemäß Paragraph 8, Absatz 2, LuF PauschVO 2006 nicht anzusetzen seien.

21 Eine Revision gegen seine Entscheidung erklärte das Bundesfinanzgericht als gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, weil zur gegenständlichen Rechtsfrage eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehle. 21 Eine Revision gegen seine Entscheidung erklärte das Bundesfinanzgericht als gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig, weil zur gegenständlichen Rechtsfrage eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehle.

22 Mit der gegenständlichen Revision des Finanzamtes wird das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes insoweit angefochten, "als Umsatzsteuergutschriften, unter der nicht zutreffenden Annahme, dass ein ertragsteuerlicher Ansatz derselben gegen den - von der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie - geforderten Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer verstoße, nicht als Einnahmen bei der Teilpauschalierung gemäß § 8 Abs. 1 LuF PauschVO 2006 erfasst wurden". 22 Mit der gegenständlichen Revision des Finanzamtes wird das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes insoweit angefochten, "als Umsatzsteuergutschriften, unter der nicht zutreffenden Annahme, dass ein ertragsteuerlicher Ansatz derselben gegen den - von der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie - geforderten Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer verstoße, nicht als Einnahmen bei der Teilpauschalierung gemäß Paragraph 8, Absatz eins, LuF PauschVO 2006 erfasst wurden".

23 Der Mitbeteiligte hat keine Revisionsbeantwortung erstattet.

24 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

25 § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988 idF StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, lauten auszugsweise: 25 Paragraph 17, Absatz 4 und 5 EStG 1988 in der Fassung StReformG 2005, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,, lauten auszugsweise:

1. "(4) Absatz 4, Für die Ermittlung des Gewinnes können weiters mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen. Solche Durchschnittssätze sind nur für Fälle aufzustellen, in denen weder eine Buchführungspflicht besteht noch ordnungsmäßige Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen.

2. (5) Absatz 5, In der Verordnung werden bestimmt:

1. Die Gruppen von Betrieben, für die Durchschnittssätze anzuwenden sind.

2. Die für die Einstufung jeweils maßgeblichen Betriebsmerkmale. Als solche kommen insbesondere in Betracht:

- a) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben die Betriebsart und der Einheitswert.

(...)

3. Die Art der Gewinnermittlung für die einzelnen Gruppen von Betrieben durch Aufstellung von Reingewinnsätzen und Reingewinnprozentsätzen vom Einheitswert oder vom Umsatz oder von anderen, für einen Rückschluß auf den Umsatz und Gewinn geeigneten äußeren Betriebsmerkmalen. In der Verordnung kann bestimmt werden, daß für die Gewinnermittlung nur die Betriebsausgaben oder Betriebsausgabenteile nach Durchschnittssätzen ermittelt werden.

4. Der Veranlagungszeitraum, für den die Durchschnittssätze

anzuwenden sind.

5. Der Umfang, in dem jenen Steuerpflichtigen, die den

Gewinn nach Durchschnittssätzen ermitteln, Erleichterungen in der Führung von Aufzeichnungen gewährt werden.

(...)"

26 Die für das Streitjahr anzuwendende LuF PauschVO 2006, BGBl. II Nr. 258/2005, lautet auszugsweise: 26 Die für das Streitjahr anzuwendende LuF PauschVO 2006, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 258 aus 2005,, lautet auszugsweise:

"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. Paragraph eins, (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.

(...)

III. Gewinnermittlung bei einem Einheitswert von mehr als 65.500 Euro oder bei Ermittlung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlage gemäß § 23 Abs. 1a des Bauernsozialversicherungsgesetzes. Gewinnermittlung bei einem Einheitswert von mehr als 65.500 Euro oder bei Ermittlung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlage gemäß Paragraph 23, Absatz eins a, des Bauernsozialversicherungsgesetzes.

§ 8. (1) Bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes von mehr als 65.500 Euro oder bei Ermittlung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlage gemäß § 23 Abs. 1a des Bauernsozialversicherungsgesetzes (Beitragsgrundlagenoption) ist der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft stets durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln. Paragraph 8, (1) Bei einem Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes von mehr als 65.500 Euro oder bei Ermittlung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsgrundlage gemäß Paragraph 23, Absatz eins a, des Bauernsozialversicherungsgesetzes (Beitragsgrundlagenoption) ist der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft stets durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln.

1. (2) Absatz 2, Die Betriebsausgaben sind, soweit die §§ 9 bis 12 keine abweichende Regelung vorsehen, mit einem Durchschnittssatz von 70 % der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Die Betriebsausgaben sind, soweit die Paragraphen 9, bis 12 keine abweichende Regelung vorsehen, mit einem Durchschnittssatz von 70 % der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen.

(...)"

27 Bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 sind die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben grundsätzlich (d.h. vorbehaltlich des dem Steuerpflichtigen eingeräumten Wahlrechts) mit Umsatzsteuer anzusetzen. Das grundsätzliche Gebot des Ansatzes von Bruttowerten hat seine Ursache darin, dass die Begriffe Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben die gesamten betrieblich veranlassten Zu- und Abflüsse inklusive Umsatzsteuer umfassen. Umsatzsteuergutschriften sind dabei Betriebseinnahmen, Umsatzsteuerzahllasten Betriebsausgaben (vgl. z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 4 Tz 26, sowie das dort angeführte Erkenntnis vom 16. März 1976, 575/76, VwSlg. 4953/F). 27 Bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 sind die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben grundsätzlich (d.h. vorbehaltlich des dem Steuerpflichtigen eingeräumten Wahlrechts) mit Umsatzsteuer anzusetzen. Das grundsätzliche Gebot des Ansatzes von Bruttowerten hat seine Ursache darin, dass die Begriffe Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben die gesamten

betrieblich veranlassten Zu- und Abflüsse inklusive Umsatzsteuer umfassen. Umsatzsteuergutschriften sind dabei Betriebseinnahmen, Umsatzsteuerzahllasten Betriebsausgaben vergleiche , z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Paragraph 4, Tz 26, sowie das dort angeführte Erkenntnis vom 16. März 1976, 575/76, VwSlg. 4953/F).

28 Gemäß § 8 Abs. 2 der LuF PauschVO 2006 sind die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70 % der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Daraus ist abzuleiten, dass für die Berechnung des Betriebsausgabenpauschales die Bruttobetriebseinnahmen, zu denen auch die Umsatzsteuergutschriften gehören, heranzuziehen sind (vgl. auch Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG19, § 21 Tz 191, sowie Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 9. EL § 17 Anm 61).

28 Gemäß Paragraph 8, Absatz 2, der LuF PauschVO 2006 sind die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70 % der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Daraus ist abzuleiten, dass für die Berechnung des Betriebsausgabenpauschales die Bruttobetriebseinnahmen, zu denen auch die Umsatzsteuergutschriften gehören, heranzuziehen sind vergleiche , auch Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG19, Paragraph 21, Tz 191, sowie Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 9. EL Paragraph 17, Anmerkung 61,).

29 Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde des Mitbeteiligten teilweise Folge, indem es nur die im landwirtschaftlichen Betrieb des Mitbeteiligten erzielten Bruttoeinnahmen, nicht aber die Umsatzsteuergutschriften in Ansatz brachte und die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70% dieser Bruttoeinnahmen festsetzte. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus, dass bei Ansatz der Umsatzsteuergutschriften die ertragsteuerliche Neutralität der Umsatzsteuer verloren gehe, weil "unabhängig von der tatsächlichen Vorsteuerbelastung (auch) 30% der Einnahmen aus Umsatzsteuergutschriften als Gewinn angesetzt werden". Die Berücksichtigung der Vorsteuergutschriften verstoße zudem - so das Bundesfinanzgericht weiter - gegen das im europäischen Mehrwertsteuersystem geltende Prinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer.

30 Diesen Darlegungen ist vorweg zu entgegnen, dass die ertragsteuerliche Neutralität der Umsatzsteuer im Falle einer Pauschalierung zwangsläufig verloren geht. Anders als bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wird der Gewinn im Falle einer Pauschalierung mittels Prozentsätzen vom Einheitswert oder vom Umsatz berechnet oder - wie im Revisionsfall - durch Ansatz von Betriebsausgaben ermittelt, die einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Bruttoeinnahmen entsprechen. Der in den Bruttoeinnahmen enthaltenen Umsatzsteuer und den in Rede stehenden Vorsteuergutschriften stehen bei der Gewinnermittlung nach § 8 Abs. 2 der LuF PauschVO 2006 nicht die tatsächlichen Umsatzsteuerzahllasten gegenüber, sondern das Betriebsausgabenpauschale, durch das diese Zahllasten abgedeckt sind.

30 Diesen Darlegungen ist vorweg zu entgegnen, dass die ertragsteuerliche Neutralität der Umsatzsteuer im Falle einer Pauschalierung zwangsläufig verloren geht. Anders als bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wird der Gewinn im Falle einer Pauschalierung mittels Prozentsätzen vom Einheitswert oder vom Umsatz berechnet oder - wie im Revisionsfall - durch Ansatz von Betriebsausgaben ermittelt, die einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Bruttoeinnahmen entsprechen. Der in den Bruttoeinnahmen enthaltenen Umsatzsteuer und den in Rede stehenden Vorsteuergutschriften stehen bei der Gewinnermittlung nach Paragraph 8, Absatz 2, der LuF PauschVO 2006 nicht die tatsächlichen Umsatzsteuerzahllasten gegenüber, sondern das Betriebsausgabenpauschale, durch das diese Zahllasten abgedeckt sind.

31 Der Mitbeteiligte hat in Bezug auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eine pauschalierte Form der Gewinnermittlung gewählt. Da der Einheitswert seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes über 65.500 EUR liegt, kommt dafür nur die Teilpauschalierung nach den §§ 8 ff LuF PauschVO 2006 in Betracht (vgl. das Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2005/15/0019). Bei der Teilpauschalierung sind die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen (§ 8 Abs. 2 der LuF PauschVO 2006). Die Vorsteuergutschriften sind als Betriebseinnahmen zu erfassen, wohingegen die an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer - wie bereits ausgeführt - durch das Betriebsausgabenpauschale abgegolten wird. Der Mitbeteiligte ist nicht gehalten, die pauschalierte Form der Gewinnermittlung in Anspruch zu nehmen. Wenn dies für ihn günstiger sein sollte, kann er seinen Gewinn nach den allgemeinen Grundsätzen des § 4 Abs. 3 EStG 1988 (oder auch nach § 4 Abs. 1 EStG 1988) ermitteln, so wie er auch freiwillig auf die Umsatzsteuerpauschalierung verzichtet hat (§ 22 Abs. 6 UStG 1994).

31 Der Mitbeteiligte hat in Bezug

auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eine pauschalierte Form der Gewinnermittlung gewählt. Da der Einheitswert seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes über 65.500 EUR liegt, kommt dafür nur die Teilpauschalierung nach den Paragraphen 8, ff LuF PauschVO 2006 in Betracht vergleiche , das Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2005/15/0019). Bei der Teilpauschalierung sind die Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 70% der diesen Betriebsausgaben gegenüberstehenden Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen (Paragraph 8, Absatz 2, der LuF PauschVO 2006). Die Vorsteuergutschriften sind als Betriebseinnahmen zu erfassen, wohingegen die an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer - wie bereits ausgeführt - durch das Betriebsausgabenpauschale abgegolten wird. Der Mitbeteiligte ist nicht gehalten, die pauschalierte Form der Gewinnermittlung in Anspruch zu nehmen. Wenn dies für ihn günstiger sein sollte, kann er seinen Gewinn nach den allgemeinen Grundsätzen des Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 (oder auch nach Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988) ermitteln, so wie er auch freiwillig auf die Umsatzsteuerpauschalierung verzichtet hat (Paragraph 22, Absatz 6, UStG 1994).

32 Im Hinblick darauf, dass die steuerlichen Folgen somit in der Ingerenz des Steuerpflichtigen liegen (vgl. zu Pauschalierungsregelungen auch das Erkenntnis vom 4. März 2009, 2008/15/0333, VwSlg 8422/F), bestehen auch keine Bedenken aus der Sicht der Wettbewerbsneutralität oder des Gleichheitssatzes. 32 Im Hinblick darauf, dass die steuerlichen Folgen somit in der Ingerenz des Steuerpflichtigen liegen vergleiche , zu Pauschalierungsregelungen auch das Erkenntnis vom 4. März 2009, 2008/15/0333, VwSlg 8422/F), bestehen auch keine Bedenken aus der Sicht der Wettbewerbsneutralität oder des Gleichheitssatzes.

33 Das angefochtene Erkenntnis erweist sich daher als mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, weshalb es gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war. 33 Das angefochtene Erkenntnis erweist sich daher als mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, weshalb es gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben war.

34 Das revisionswerbende Finanzamt hat nach § 47 Abs. 4 VwGG keinen Anspruch auf Aufwandersatz. 34 Das revisionswerbende Finanzamt hat nach Paragraph 47, Absatz 4, VwGG keinen Anspruch auf Aufwandersatz.

Wien, am 26. Juli 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RO2015130003.J00

Im RIS seit

25.08.2017

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at