

Aktuelles zur Land- und Forstwirtschaft

Dr. Peter Brauner

INHALT

- **Abgrenzung Einkunftsarten**
 - Vermietung und Gewerbe
- **Abzugssteuer für Leitungsrechte**
- **Pausch-VO 2015**
 - Grundsätze
- **Umsatzsteuer**
 - Option gem. § 22 UStG
 - Betriebsübertragungen
- **Aktuelle Rechtsprechung**

Abgrenzung der Einkunftsart

§ 21 EStG – beispielhafte Aufzählung

Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gartenbau, Weinbau, Tierzucht- und Tierhaltung;

„mit Hilfe der Naturkräfte“

- **Nebenbetrieb, Nebentätigkeiten** = Gewerbebetrieb, der nach Zweck und Bedeutung untergeordnet ist (ident: § 30 BewG, § 22 UStG); 5150, 4202 EStR
- **Grundstückshandel**
planmäßige Parzellierung und Aufschließung mit anschließendem Abverkauf;
(vgl. VwGH 22.9.1992, 92/14/0064; 25.2.1997, 95/14/0115)
- **Vermietung und Verpachtung**
 - Die nicht landwirtschaftliche Nutzungsüberlassung von Grund und Boden:
Parkplätze; Fußballplatz; Handymasten (4245a EStR; VwGH 30.3.2006; 2006/15/0062)
 - Substanzbetriebe (zB: Schotterabbau durch Dritte, VwGH 23.10.1990, 89/14/0067)
Bodenschatz ist gesondertes Wirtschaftsgut (Rz 2489 EStR)

Umsatzsteuer: EU-Recht beschränkt Landwirtepauschalierung – Art 295 MwStRL

Abgrenzung der Einkunftsart II

StrRefG 2019/2020

- **Angleichung der Zucht oder Haltung von Tieren in EStG und BewG**
(§ 21 Abs 1 Z 5)
 - Stets LuF-Einkünfte bei Zucht oder Haltung von Tieren, wenn LuF-Vermögen nach dem BewG vorliegt
 - Ab Veranlagung 2020
- **Sonderfall Pensionstierhaltung**
 - Reittiere als Nebengewerbe iS § 2 (4) Z 6 GewO
 - Leistungen nur iZm Betreuung der Pferde erlaubt; NICHT Reitunterricht

Vieheinheiten

Vieheinheiten / allgemeine Berechnung gem. § 30 Abs 7 BewG

Die Zucht und das Halten von Tieren ist landwirtschaftlich, wenn

1. überwiegend eigene Futtermittel verwendet werden
2. wenn die entsprechenden Vieheinheiten je Nutzfläche eingehalten werden

Vieheinheiten/Hektar maßgebend

- | | | | |
|------------------|-------|----------------|--------------------------------|
| ◆ Für die ersten | 10 ha | nicht mehr als | 8 |
| ◆ Die nächsten | 10 ha | nicht mehr als | 6 |
| ◆ Die nächsten | 10 ha | nicht mehr als | 4 |
| ◆ Die nächsten | 10 ha | nicht mehr als | 3 |
| ◆ Die nächsten | 10 ha | nicht mehr als | 2 |
| ◆ Rest | | nicht mehr als | 1,5 Vieheinheiten je ha |

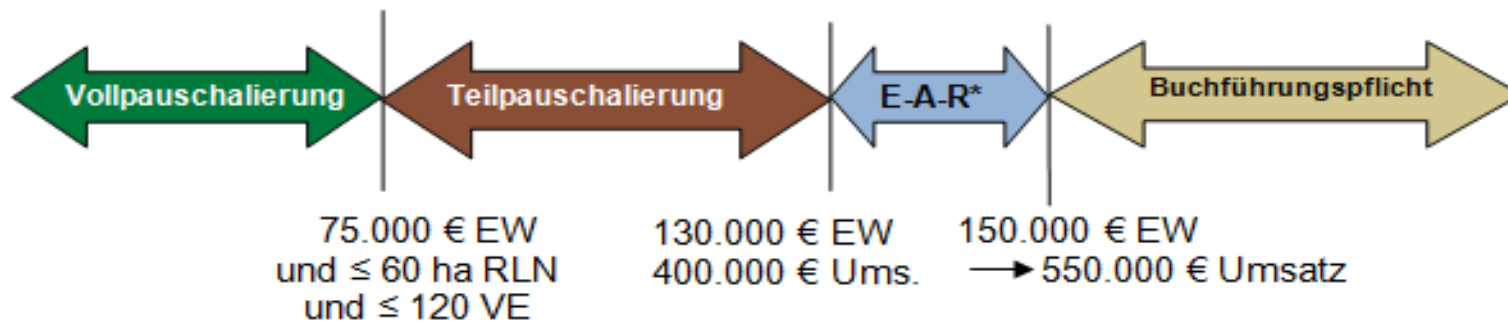
Wird dieser Höchstbestand nachhaltig überschritten: Gewerbebetrieb

Abgrenzung der Einkunftsart III

- Abgrenzung bei Produktionsformen, bei denen die **Wirkung der „Naturkräfte“ künstlich erzeugt** werden (künstliches statt natürliches Licht, Nährlösung statt Verwurzelung im Boden) = EStR 5060a; Wartung 2019:
 - Naturkräfte werden nur **unter labormäßigen Bedingungen** wirksam → Erzeugung ist keine dem § 21 EStG 1988 zuzuordnende Produktionsform, sondern eine gewerbliche Tätigkeit (§23 EStG 1988)
 - Siehe dazu auch Rz 5060c (Produktion von Algen in abgeschlossenen Systemen) sowie 5060d (Produktion von Plankton in geschlossenen Systemen).
 - Werden im Erzeugungsprozess Naturkräfte **nicht unter labormäßigen Bedingungen** wirksam, ist die **Produktion § 21 EStG 1988 zuzuordnen**. Dabei kommt es nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß die Bedingungen, die dazu führen, dass die Naturkräfte wirken, künstlich hergestellt werden.
 - Siehe dazu auch Rz 5060b (Indoorproduktion von Hanf), Rz 5060c (Produktion von Algen in offenen Systemen), Rz 5060e (Sprossen- bzw. Microgreens-Produktion), 5060f (Aquaponik-Anlagen), 5060g (Pilzzucht)

Luf PauschVO 2015

ab 2015:



* Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Luf PauschVO 2015

Eckdaten der geltenden Vollpauschalierung § 17 Abs 5a EStG

- Umsatzgrenze 400.000 € (Buchführungspflicht 550.000 €)
- **maximaler Einheitswert 130.000 €**
- Einheitswert der selbst bewirtschafteten luf Fläche (betriebsbezogen)
max. 75.000 € (bisher 100.000 €)
- reduzierte landwirtschaftliche Nutzfläche max. 60 ha
(dh ohne Forst, Wein- und Gartenbau; Almen + Bergmäher werden mit 1/5,
Hutweiden + Streuwiesen mit 1/3 der Fläche angesetzt)
- max. 120 tatsächlich erzeugte bzw. gehaltene Vieheinheiten
- Keine Vollpauschalierung bei Weinbau über 60 Ar
- keine Vollpauschalierung für Obstbau über 10 ha

Luf PauschVO 2015

Vollpauschalierung

anwendbar, sofern keine Buchführungspflicht;

nur zur Gänze, nicht auf einzelne Betriebszweige einschränkbar

Gewinn-Grundbetrag 42% des EHW der selbstbewirtschafteten Fläche

Weinbau: Mindest – Betriebsausgaben 5.000 € / Ha

Forst: bis 11.000 EHW; darüber Teilpauschalierung

Zuzüglich bestimmter Einnahmen (Nebentätigkeiten, Pacht) und

abzüglich bestimmter Ausgaben (Sozialversicherung, Pacht, Schuldzinsen, Ausgedinge) ; Gewinngrundfreibetrag abzugsfähig

Luf PauschVO 2015

Vollpauschalierung

Nur die regelmäßigen Vorgänge sind von der Vollpauschalierung erfasst

Nicht „abpauschaliert“ sind daher außergewöhnliche Vorgänge

- Veräußerung von Grundstücken, Gebäuden, stehendem Holz, Obst- und Rebanlagen, Zuckerrüben- und Milchquoten oder anderen Rechten
Pachtzinse, Entschädigungszahlungen

Gesondert steuerpflichtige Einkünfte sind grundsätzlich mittels Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln, soweit nicht (zwingend) pauschale Ausgaben anzusetzen sind

Besonderer Ansatz für stille Reserven bei Waldverkauf bis zu EUR 250.000

35% für stehendes Holz und Jagd

50% für Grund und Boden = Immo-ESt

Luf PauschVO 2015

Land- und forstwirtschaftliche „Nebeneinkünfte“

„Bäuerliche Nachbarschaftshilfe“ zu Maschinenselbstkosten („abpauschaliert“)	Privatzimmervermietung bis zu 10 Betten („Urlaub am Bauernhof“)	Be- und Verarbeitung (ohne Buschenschank) sowie aufzeichnungspflichtige Nebentätigkeiten bis 33.000 €/Jahr
--	---	--

wenn größer 33.000

Ertragsteuer: Einnahmen - Ausgaben - Rechnung
Umsatzsteuer: Betrieb unterliegt allgemeinen Bestimmungen

„Urlaub am Bauernhof“

Vermietung von Ferienwohnungen als landwirtschaftlicher Nebenerwerb

VwGH 28.05.2019, Ra 2019/15/0014

- Im vorliegenden Fall wird zwar kein Frühstück angeboten (vgl. § 6 (2) Pausch-VO). Gäste, die die Ferienwohnungen mieten, können aber den Hof besichtigen, bei der Arbeit zusehen und auch mithelfen; sie können den Bauern begleiten, wenn dieser sich um das Vieh auf der Alm kümmert. Die Gäste können sich auf dem Hof mit dort produzierten Lebensmitteln versorgen und ihre Wäsche waschen lassen. An Familien mit Kindern richten sich verschiedene Angebote. Der Betrieb des Mitbeteiligten ist auf einer Internet-Seite betreffend Urlaub am Bauernhof "verlinkt".
- Die gegenständliche Landwirtschaft **weist damit die einem "Urlaub am Bauernhof" Attraktivität verleihenden Einrichtungen auf** (vgl. hingegen etwa den Sachverhalt zu VwGH 21.7.1998, 93/14/0134). Es liegen besondere Dienstleistungen vor, die auf ein einheitliches Vermarktungskonzept "Urlaub am Bauernhof" schließen lassen. Da die **10-Bettengrenze nicht überschritten** ist, handelt es sich hierbei um land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerb, ohne dass die wirtschaftliche Unterordnung gesondert zu prüfen wäre.

Luf PauschVO 2015

Teilpauschalierung

anwendbar, wenn 1. Gesamt-EHW zwischen € 75.000 und 130.000;
2. Forst-EHW über € 11.000, 3. bei großer Beitragsgrundlagenoption bei SVd Bauern und 4. auf Antrag (Bindung auf 5 Jahre)

Einnahmen müssen aufgezeichnet werden; Ausgaben sind bestimmter %-Satz der Einnahmen

Pauschalierter Ausgabenatz (§ 9)

- grundsätzlich 70 %
- 80 % für Haltung von Rindern, Schweinen, Geflügel, Schafen und Ziegen
- übrige Einnahmen sind zu erklären (insbes. Nebentätigkeiten, Pacht)
- Ausgaben (Sozialversicherung, Pacht, Schuldzinsen, Ausgedinge) wie bei Vollpauschalierung zusätzlich zu berücksichtigen
- Gewinnermittlungswechsel: Übergangsgewinn ? NICHT im Rahmen der Pausch-VO

Luf PauschVO 2015

Einheitlicher „Betrieb“ (Rz 4140b)

- Wenn alle Beteiligten zur Erreichung eines gemeinsamen wirtschaftlichen Erfolges zusammenwirken (Mitunternehmerschaft)
..... Eigene Buchführung, Betriebsorganisation, Einkauf, Verkauf, Produktionssparten, Zuordnung der Wirtschaftsgüter, örtliche Trennung
- **Problem:**
 - Bei Aufteilung auf nahe Angehörige und
 - **Verflechtung** bei Produktionsmitteln und Vertrieb (zB gemeinsame Betriebsstätte, überwiegend gemeinschaftl. Maschinennutzung, keine klare Abgrenzung bei Flächen, Wirtschaftsgebäuden, Belegen, Verträgen, Behördenmeldungen)
- Biobetrieb UND konventioneller Betrieb: spricht für zwei Betriebe

Luf PauschVO 2015

Ein einheitliches Marketingauftreten allein ist für eine getrennte Behandlung von Betrieben nicht schädlich ! (VwGH 15.05.2019, Ro 2017/13/0012)

- Die vom Finanzamt für die Annahme eines konkludenten Zusammenschlusses zu einer (Gesamt)GesbR ins Treffen geführten Umstände lassen zwar den Schluss zu, dass alle Mitbeteiligten Interesse am Erfolg der gemeinsam verwendeten Marke hatten und aufgrund von Synergieeffekten (zumindest indirekt) auch am Erfolg der von den anderen Weingütern produzierten Weine partizipieren wollten. Dass dieses Interesse mit einem Unternehmerwagnis verbunden war, das sich auf eine aus allen GesbR bzw. aus deren Gesellschaftern gebildete (Gesamt)GesbR bezog, ist daraus aber nicht ohne weiteres ableitbar. Worin das für das Vorliegen einer (Gesamt)GesbR erforderliche Unternehmerrisiko und die Unternehmerinitiative der Mitbeteiligten bestanden haben sollen, legt auch die Revision nicht nachvollziehbar dar. Mit den in den in der Revision erwähnten - zudem zu einer früheren Rechtslage ergangenen - Erkenntnissen (VwGH 29.5.1996, 94/13/0046; 3.9.2008, 2006/13/0167, VwSlg 8364/F) entschiedenen Fällen ist der vorliegende Sachverhalt ebenfalls nicht vergleichbar. Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG **abzuweisen war.**

„Betriebstrennung“

Problem:

- Die tatsächliche Tätigkeit geht über die eines landwirtschaftlichen Betriebes hinaus
 - bspw. Überschreiten der Zukaufsgrenze (Weinbau);
 - umfangreiche Be- und Verarbeitung (Kartoffelchips),
 - Eine getrennte Betriebsführung ist schwer darzustellen
 - Gefahr durch Anwendung der „Abfärbetheorie“ bei Mitunternehmerschaften
-
- Überlegungen zu Rechtsformänderung + Umgründung

Änderung im EStG

- **Regelung für Befreiung bei Flurbereinigung (§ 30 Abs 2 Z 4)**
 - Entfall Flurverfassungs-Grundsatzgesetz 1951 durch Bundesrechtsbereinigung ab 1.1.2020
 - Flurbereinigung nach Landesgesetzen befreit, soweit diese dem Flurverfassungs-Grundsatzgesetz 1951 entsprechen (statischer Verweis)

Abzugssteuer für Leitungsrechte (Rz 8207a ff)

Ausgangspunkt:

Rechtseinräumung an Infrastrukturunternehmen, Grund und Boden zur Errichtung und Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen im öffentlichen Interesse zu nutzen

Zerlegung des Auszahlungsbetrages notwendig, weil

- Wertminderungskomponente steuerfrei,
Zahlung für Servitutseinräumung steuerpflichtig

Aufteilungsregelung (bisher)

- EStR Rz 5173a ff (bis max. 30.000/50.000 Euro) Auszahlungsbetrag
- Anhang VI EStR (Bewertungsrahmen für die Ermittlung des steuerpflichtigen Anteiles von Entschädigungssummen)

Ziel: Rechts- und Planungssicherheit bei Auszahlung und Verwaltungsvereinfachung

- Abzugsteuer mit Endbesteuerungswirkung (und Optionsrecht)

Regelung gem. § 107 EStG gemäß JStG 2018

Abzugssteuer für Leitungsrechte (Rz 8207a ff)

- **Erfasste Zahlungen**
 - **Alle aus Anlass der Einräumung des Leitungsrechtes anfallenden Zahlungen** an Grundstückseigentümer oder -bewirtschafter, die von der Rechteinräumung unmittelbar betroffen sind
 - Insbesondere erfasst sind:** vorübergehender oder dauernder Nutzungsentgang, Verlust von Arbeitseinkommen, Ersatz von Aufforstungskosten, vorübergehende und dauernde Bewirtschaftungerschwernisse, Zahlungen für Baulagerplätze an den Grundstückseigentümer oder –bewirtschafter, Ersatzaufforstung durch den Grundstückseigentümer oder –bewirtschafter auf Grund eines entsprechenden Übereinkommens
 - Unerheblich, ob und in welchem Umfang die Zahlung die Rechtseinräumung, die Abgeltung einer steuerfreien Wertminderung oder sonstige Umstände betrifft (zB Entschädigung für Ertragsausfälle, Wirtschafterschwernisse, Wegbenützung)
 - Auch Optionsentgelte, Zahlungen für eine Bachumleitung, Errichtung einer Fischwanderhilfe, etc.
 - Umsatzsteuer ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage

Abzugssteuer für Leitungsrechte (Rz 8207a ff)

- **Einbehaltung an der Quelle (vom auszahlenden Unternehmen) bei jeder Auszahlung**
 - Höhe der Steuer: 10% (8,25% bei Körperschaften)
- **Abzugsteuer hat Endbesteuerungswirkung**
 - Keine Erfassung in Veranlagung, außer bei Regelbesteuerungsoption (§ 107 Abs. 11)
- **Wer hat einzubehalten?**
 - Infrastrukturunternehmen: taxative Aufzählung im Gesetz - Elektrizität, Erdgas, Erdöl, Fernwärme
 - Nicht: Telekom, Wasser, Gemeinden (zB Kanal)
- **Gilt für Zahlungen ab 2019**

⇒ Infrastrukturunternehmen führt bis 15. Februar des Folgejahres ab und macht eine Meldung über FinOnline

(vgl. [https://www.bmf.gv.at/egovernment/fon/fuer-softwarehersteller/Leitungsrechte gem. Paragraph 107 EStG.html](https://www.bmf.gv.at/egovernment/fon/fuer-softwarehersteller/Leitungsrechte_gem.Paragraph_107_EStG.html))

Abzugssteuer für Leitungsrechte (Rz 8207a ff)

- **Bei Option: Anrechnung der Abzugsteuer (Rz 8207q)**
 - Bei der Veranlagung des Jahres, dem die Abzugsteuer wirtschaftlich zuzurechnen ist (gilt als rückwirkendes Ereignis)
- **Reichweite (Rz 8207o)**
 - § 107 EStG bezieht sich auf **Einkünfte (Nettogröße)**
 - bei Gewinnermittlung durch E-A-Rechnung und Bilanzierung sind entsprechende Aufwendungen auszuscheiden !
 - Großer Verwaltungsaufwand, daher pragmatische Lösung:
NUR FÜR folgende Aufwandskategorien: Vorübergehende Bewirtschaftungerschwernis, erhöhte Schlägerungskosten, Aufwand für Ersatzaufforstungen, Aufwand für Schadensbehebung an Anlagen im Zusammenhang mit der Leitung, Verfahrenskosten, Rechtsvertretungskosten (Aufwandsersatz, Mühewaltung)
 - Aufwandskürzung nur, **wenn derartige Mehraufwendungen im Rahmen der Vereinbarung mit dem Infrastrukturunternehmen betraglich ausdrücklich abgegolten werden**
 - A) Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen
 - B) Betrag der in der Vereinbarung genannt wird

Umsatzsteuer

Pauschalierung gem. § 22 UStG

möglich, **wenn nicht buchführungspflichtig UND Umsatz unter EUR 400.000.**

Beachte: Pauschalierung ist nicht möglich, wenn Umsatzgrenze überschritten, obwohl BF-Pflicht noch nicht eingetreten ist.

für landwirtschaftliche Lieferungen + Leistungen

- **10%** gegenüber Nichtunternehmern
- **13%** gegenüber Unternehmern

- die Vorsteuer wird fiktiv in gleicher Höhe festgesetzt
daher: keine Zahllast, aber auch kein Vorsteuerguthaben
wichtig: Rechnung „Lieferung unterliegt Durchschnittssteuersatz von 13%“

- Besondere Abfuhrverpflichtungen (beispielsweise):
 - (Zusatzsteuer) für Getränke 10% / 7%
(Getränke im Rahmen Buschenschank; Apfel-, Birnensaft und Schnaps)
 - Sonderfälle (Pensionstierhaltung, Schilift-Entschädigung) 20%

Umsatzsteuer

In der Pauschalierung Wirksamkeit der unechten Befreiungen (z.B: Pacht von lw. Flächen); nicht aber der einzelnen Optionsregeln

d.h. **Pacht von Liegenschaften IMMER ohne Umsatzsteuer** in Rechnung zu stellen !
BEACHTEN: Abgrenzung zu Einkunftsart Vermietung und Verpachtung

Optionsmöglichkeit auf Regelbesteuerung (§ 22 Abs 6)

- Antrag die allgemeinen Bestimmungen des UStG anzuwenden
 - **NEU: bis Ende des Folgejahres** (StrefG 2019); in diesem Fall Abgabe der Steuererklärung für das Vorjahr gleichzeitig mit dem Antrag notwendig
 - Gilt erstmals für Veranlagungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.
(Lt UStR 2916 gilt dies für den Antrag, daher auch bereits ab 1.1.2019 möglich)
 - Bindungsfrist 5 Jahre - Widerruf bis 31. Jänner !
- bei Umsätzen unter € 30.000 auch Verzicht auf Kleinunternehmerregelung nötig !

Umsatzsteuer

- **Der Wechsel zwischen Pauschalierung § 22 und Regelbesteuerung löst eine Vorsteuerberichtigungspflicht aus** - § 12 Abs 12, § 22 UStG
- **ab 1.1.2014**, wenn auch erstmalige Nutzung des Gegenstandes als Anlagevermögen nach dem 31.12.2013 (Änderung durch AbgÄG 2012)
Dh. *KEINE Vorsteuerkorrektur* – weder zu Lasten noch zu Gunsten des Abgabepflichtigen - welche VOR 1.1.2014 verwendet wurden (§ 28 Abs 39 UStG)
- Berichtigungen sind jeweils für ein Kalenderjahr durchzuführen

Beispiel:

2015 erfolgt Option zur Regelbesteuerung; 2020 erfolgt die Rückkehr zur Pauschalierung; in 2019 wurde ein Traktor um 100.000 netto angeschafft.

Ab 2020 ist – wenn die Pauschalierung beibehalten wird - jährlich ein Betrag von 1/5 der abgezogenen Vorsteuer (20.000), d.h. 4.000 an das FA abzuführen.

- Vorsteuerkorrektur für das Anlage- und Umlaufvermögen

Umsatzsteuer

Betriebsübergabe bei Regelbesteuerung

Die unentgeltliche Übertragung eines Betriebes ist einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt - Eigenverbrauchsbesteuerung § 3 Abs 2 UStG

Der Übernehmer hat das Recht auf VSt-Abzug nur, wenn er ebenfalls zur Regelbesteuerung optiert

Problem:

Im Falle der **Übergabe bei Pauschalierung**, wenn vorher Regelbesteuerung:

Ansicht Finanzverwaltung = Übergeber muss Vorsteuer berichtigen; kann diese aber nicht in Rechnung stellen

Lösung: neuerliche Option zur Regelbesteuerung

VwGH 31.1.2019, Ro 2017/15/0013: der durch die Übergabe bewirkte Entnahmevorgang zählt nicht zu den pauschaliert zu steuernden Umsätzen und ist daher gem. § 12 Abs 15 UStG in Rechnung zu stellen. Der Übernehmer hat bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen den Vorsteuerabzug.

§ 22 Abs 3 UStG neu (ab 30.10.2019)

„Die Übertragung eines luf Betriebes oder Teilbetriebes gilt nicht als steuerbarer Umsatz.“

EB: Der Begriff „Übertragung“ umfasst sowohl entgeltliche als auch unentgeltliche Vorgänge.

Aktuelle Rechtsprechung

- **Bezüglich Buchführungspflicht ist (auch) auf den Einheitswert des Rechtsvorgängers abzustellen.** (§ 124 BAO; § 1 Abs 2 Pausch-VO)

VwGH 15.05.2019, Ro 2019/13/0010

Bis zu einem forstwirtschaftlichen Teileinheitswert von € 11.000,- unterliegt der Gewinn der Vollpauschalierung; darüber sind von den Betriebseinnahmen pauschale Ausgaben abzuziehen.

Entscheidend ist dabei der jeweils maßgebende Einheitswert des Betriebes.

Eine Übertragung des (Teil-)Betriebes im laufenden Jahr ändert an der Höhe des zum 31.12. des Vorjahres (maßgeblich gem. § 1 Abs 2 Pausch-VO) bestimmten Einheitswertes nichts.

Es ist auch zu beachten, dass der Gesetzgeber zur Buchführungspflicht nach dem UGB, auf die in § 124 BAO verwiesen wird, eine Regelung betreffend die Gesamt- oder Einzelrechtsnachfolge vorgesehen hat (§ 189 Abs 2 Z 2 UGB). In den EB wurde dazu ausgeführt, es solle insofern eine Bilanzkontinuität gewährleistet werden, als auch eine Bilanzierungspflicht des Rechtsvorgängers im „Beobachtungszeitraum“ einbezogen werden solle.

Die Pausch-VO enthält zwar keine derartige Regelung – da aber lediglich auf den Einheitswert abgestellt wird, ermöglicht auch diese VO die Berücksichtigung beim Rechtsvorgänger für die Beurteilung des Überschreitens von Schwellenwerten.

Aktuelle Rechtsprechung

- **Verpachtung eines landwirtschaftlichen Betriebes an Ehefrau – unternehmerische Tätigkeit trotz unüblich niedrigem Entgelt**

(§ 1 Abs 1 UStG; VwGH 28.05.2019, Ra 2017/15/0062)

Verpachtet ein Landwirt seinen Betrieb, um eine unbefristete Erwerbsunfähigkeitspension in Anspruch nehmen zu können, vorübergehend an seine Ehefrau zu einem unüblich niedrigen Entgelt (rd. 85ha zu € 2.000/Jahr), so liegt nach der Rspr. des EuGH (9.6.2011, C-285/10) **jedenfalls ein „Umsatz gegen Entgelt“ vor, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Leistung und Gegenleistung vorliegt.**

Unerheblich ist es, ob die Tätigkeit zu einem Preis unter dem normalen Marktpreis ausgeführt wird oder ob zwischen den Parteien eine Nahebeziehung besteht.

Weist die streitgegenständliche Leistung (Vermietung) keinen offensichtlichen Bezug zur Sphäre der privaten Lebensführung eines der Beteiligten aufweist, lässt das unüblich niedrige Entgelt nicht darauf schließen, dass es sich um unternehmensfremde Zwecke gemäß § 3 Abs 2 bzw. Abs 1a UStG handelt.

Dies gilt umso mehr, als sich der Landwirt vor der Vermietung bei der LwK über die Höhe eines marktkonformen Pachtzinses erkundigt und sodann in Ansatz gebracht hat.

Aktuelle Rechtsprechung

- **Beim Übergang von der Pauschalierung zur Regelbesteuerung bzw. von der Regelbesteuerung zur Pauschalierung kann sich ein Korrekturbedarf ergeben, weil die Pauschalierung eine Form der Soll-Besteuerung darstellt.**

(§ 22 iVm § 17 Abs 4 UStG; VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0021)

Ein Landwirt, der bis 31.12.2013 aufgrund einer Optionserklärung der Regelbesteuerung unterlag, **besteuerte seine Einnahmen nach Vereinnahmung** (Ist-Besteuerung).

§ 22 UStG ist dem Grunde nach eine Besteuerung nach vereinbarten Entgelten, weil sie auf die im Besteuerungszeitraum bewirkten Umsätze abstellt.

Es ist somit mit Beginn 2014 ein Übergang von der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten auf die (wenn auch pauschalierte) **Besteuerung nach vereinbarten Entgelten** eingetreten.

Der Zufluss des Verkaufspreises der zwar im Jahr 2013 erfolgten Milchlieferung im Jahr 2014 ist daher gemäß § 17 Abs 4 UStG im Jahr 2014 zu erfassen.

Klarstellend ist festzuhalten, dass bereits VwGH 22.4.2009, 2007/15/0143 ausgesprochen hat, dass bei Übergang von der Pauschalbesteuerung zur Regelbesteuerung die Besteuerung der vor dem Übergang bewirkten Umsätze als abgeschlossen zu betrachten ist. Eine doppelte Erfassung derselben Umsätze infolge einer Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten ist zu vermeiden.

Aktuelle Rechtsprechung

- **Umsätze aus Pferdepension – (auch vor 2014) keine Pauschalierung** (§ 22 iVm § 12 Abs 10 UStG; VwGH 28.05.2019, Ro 2019/15/0002)

Die Steuerpflichtige erzielt Umsätze aus der Pensionshaltung von Pferden, die von ihren Eigentümern zur Ausübung des Freizeitsports genützt werden.

Für das Jahr 2014 wurde aufgrund einer Änderung des § 22 UStG eine – positive – Berichtigung des Vorsteuerabzuges vorgenommen.

Umsätze aus dem Einstellen von Reitpferden sind (im Allgemeinen) keine landwirtschaftlichen Leistungen iSd Art 295 USt-RL. Da der VwGH nicht an die Ansichten der Finanzverwaltung gebunden ist (vgl. Rz 2877 UStR), wird festgestellt, dass die Umsätze aus der Pensionshaltung stets – dh auch bereits im Jahr der Errichtung der Halle – nach den allgemeinen Vorschriften vorzunehmen war.

Eine bloß geänderte rechtliche Beurteilung eines unveränderten Sachverhalts nach einer ursprünglichen Fehlbeurteilung der Vorsteuerabzugsberechtigung stellt keine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs 10 dar.

Eine mögliche Verfassungswidrigkeit der Inkrafttretensbestimmung liegt nicht vor, dies wurde schon vom VfGH 18.02.2016, 89/2015-11, festgestellt.

Danke für Ihre Aufmerksamkeit



StB Univ. Lektor Dr. Peter Brauner



+43 1 409 00 10



brauner@allaudit.at

ALLAUDIT & Partner Steuerberatung GmbH & Co KG

1090 Wien, Alser Straße 24