Urteil vom 13. Dezember 2012, IV R 51/10

Durchschnittssatzgewinnermittlung nach § 13a EStG nicht für reinen Weinbaubetrieb

BFH IV. Senat

EStG § 4 Abs 3, EStG § 13a, EStG VZ 2005

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 19. November 2009, Az: 5 K 1593/08

Leitsätze

Für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft darf der Gewinn nur dann nach Durchschnittssätzen ermittelt werden, wenn zu ihm selbst bewirtschaftete landwirtschaftliche Nutzflächen gehören. Für Betriebe, deren Tätigkeit sich auf eine Sondernutzung (hier: Weinbau) beschränkt, ist der Gewinn nach allgemeinen Grundsätzen zu ermitteln.

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) unterhielt im Streitjahr 2005 einen Weinbaubetrieb im Nebenerwerb. Die Eigentumsflächen seines Betriebs bestanden ausschließlich aus 4,55 a Hof- und Gebäudefläche. Die Weinbauflächen von 46,14 a hatte der Kläger zugepachtet.

2 Im April 2006 gab der Kläger eine "Vereinfachte Einkommensteuererklärung für Arbeitnehmer" auf dem amtlichen Vordruck ESt 1 V für das Jahr 2005 bei dem Beklagten und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) ab. Gegen den erklärungsgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheid legte der Kläger rechtzeitig Einspruch ein und machte geltend, es seien noch Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu berücksichtigen. Mit Schreiben vom 24. August 2006 legte der Kläger zur Begründung des Einspruchs eine Anlage L zur Einkommensteuererklärung vor, der Einnahmen-Überschussrechnungen für die Wirtschaftsjahre 2004/2005 "Anteil 2005 (Beginn 01.01.05)" und 2005/2006 beigefügt waren. In beiden Jahren waren danach keine Betriebseinnahmen entstanden. Die Betriebsausgaben und zugleich Verluste betrugen 2.401,91 € (2004/2005) bzw. 6.410,89 € (2005/2006). Mit Ausnahme der Angaben zum Wirtschaftsjahr in Zeile 1 und der Verluste in Zeilen 2 und 3 des Vordrucks enthielt die Anlage L keine weiteren Eintragungen. Einer weiteren Anlage waren Herstellungskosten einer seit Anfang 2005 errichteten Halle zu entnehmen.

3 Das FA erbat daraufhin die Vorlage von Pachtverträgen und der EU-Weinbaukartei sowie die Abgabe einer vollständig ausgefüllten Anlage L. Wegen fehlender Flächenangaben sei nicht ersichtlich, ob es sich um einen Antrag nach § 13a Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) handele. Unter dem 17. November 2006 antwortete der Kläger und legte eine Anlage L mit Angaben zu den Betriebsflächen vor. Das FA errechnete einen Ausgangswert für eine Sondernutzung i.S. des § 13a EStG von 1.337 DM und kam zu dem Ergebnis, der Gewinn sei nach § 13a EStG zu ermitteln, weil kein wirksamer Antrag nach § 13a Abs. 2 EStG gestellt worden sei.

4 Der Kläger vertrat die Ansicht, mit Abgabe der Anlage L einschließlich beigefügter Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG sei der Antrag nach § 13a Abs. 2 EStG fristgemäß gestellt worden, weil zuvor wegen der fehlenden Anlage L noch keine Steuererklärung abgegeben worden sei. Das FA folgte dem nicht und erließ eine Einspruchsentscheidung, aus deren Anlage sich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 547 € ergeben, die infolge des Freibetrags nach § 13 Abs. 3 EStG nicht zu einer Erhöhung des Gesamtbetrags der Einkünfte führen.

5 Die dagegen erhobene Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) war der Auffassung, für das der Veranlagung auch zugrunde liegende Wirtschaftsjahr 2005/2006 sei der Antrag nach § 13a Abs. 2 EStG rechtzeitig gestellt worden. Das Urteil des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 791 abgedruckt.

6 Mit der Revision rügt das FA eine Verletzung des § 13a Abs. 2 Satz 3 EStG. Der Kläger habe bereits im April 2006

eine wirksame Steuererklärung abgegeben und deshalb später einen Antrag nach § 13a Abs. 2 Satz 1 EStG nicht mehr wirksam stellen können.

7 Das FA beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.

8 Der Kläger beantragt sinngemäß, die Revision zurückzuweisen.

9 Die Beteiligten haben übereinstimmend nach § 90 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) auf eine mündliche Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe

II.

10 Die Revision ist nicht begründet und war deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG hat im Ergebnis zu Recht die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft des Wirtschaftsjahrs 2005/2006 auf der Grundlage von § 4 Abs. 3 EStG ermittelt.

11 1. Die Voraussetzungen für eine Durchschnittssatzgewinnermittlung nach § 13a EStG sind nicht erfüllt.

12

a) Nach § 13a Abs. 1 Satz 1 EStG ist der Gewinn für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen zu ermitteln, "wenn

> 1. der Steuerpflichtige nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet ist, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und
> 2. die selbst bewirtschaftete Fläche der landwirtschaftlichen Nutzung ... ohne Sonderkulturen ... nicht 20 Hektar überschreitet und
> 3. die Tierbestände insgesamt 50 Vieheinheiten ... nicht übersteigen und
> 4. der Wert der selbst bewirtschafteten Sondernutzungen nach Absatz 5 nicht mehr als 2 000 Deutsche Mark je Sondernutzung beträgt".

13

Durchschnittssatzgewinn ist nach Abs. 3 der Vorschrift "die Summe aus

> 1. dem Grundbetrag (Absatz 4),
> 2. den Zuschlägen für Sondernutzungen (Absatz 5),
> 3. den nach Absatz 6 gesondert zu ermittelnden Gewinnen,
> ...".

14 Die Höhe des Grundbetrags richtet sich bei der landwirtschaftlichen Nutzung ohne Sonderkulturen nach dem Hektarwert der selbst bewirtschafteten Fläche (Abs. 4 Satz 1 der Vorschrift). Bei Sondernutzungen, deren Werte jeweils 500 DM übersteigen, ist für jede Sondernutzung ein Zuschlag von 512 € zu machen (§ 13a Abs. 5 Satz 3 EStG).

15 b) Der erkennende Senat hat daraus geschlossen, dass für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft der Gewinn nur dann nach Durchschnittssätzen ermittelt werden darf, wenn zu ihm selbst bewirtschaftete landwirtschaftliche Nutzflächen gehören (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 14. April 2011 IV R 1/09, BFH/NV 2011, 1336, m.w.N.; BFH-Beschluss vom 14. April 2011 IV B 57/10, BFH/NV 2011, 1331). Die Durchschnittssatzgewinnermittlung ist damit solchen Kleinbetrieben nicht gestattet, deren Tätigkeit sich auf eine Sondernutzung beschränkt. Für diese Betriebe gelten die allgemeinen Grundsätze, so dass der Gewinn mangels Buchführungspflicht gemäß § 141 der Abgabenordnung nach dem Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben zu ermitteln ist (§ 4 Abs. 3 EStG), sofern der Steuerpflichtige nicht den Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG ausdrücklich wählt. Verfassungsrechtliche Bedenken dagegen bestehen nicht, auch wenn der allein aus einer Sondernutzung

folgende Gewinn nach § 13a Abs. 5 Satz 3 EStG mit einem pauschalen Zuschlag von 512 € abgegolten wäre (BFH-Urteil in BFH/NV 2011, 1331).

16 c) Nach den Feststellungen des FG bewirtschaftete der Kläger keine landwirtschaftlichen Nutzflächen, sondern ausschließlich Weinbauflächen. Weinbau gilt gemäß § 13a Abs. 5 Satz 1 EStG i.V.m. § 34 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. c des Bewertungsgesetzes als Sondernutzung i.S. des § 13a EStG. Die Einkünfte aus dem Betrieb des Klägers waren danach nicht nach Durchschnittssätzen zu ermitteln.

17 2. Da der Kläger nicht zur Führung von Büchern verpflichtet war und auch freiwillig keine Bücher geführt und Abschlüsse aufgestellt hat, sind die Einkünfte im Wege der Einnahmen-Überschussrechnung zu ermitteln. Nach dieser Methode hat der Kläger den Gewinn des Wirtschaftsjahrs 2005/2006 auch tatsächlich ermittelt. Die Höhe dieses Gewinns beträgt unstreitig und vom FG festgestellt ./. 6.411 €, wovon die Hälfte auf das Streitjahr entfällt. Der Gewinn des Wirtschaftsjahrs 2004/2005 ist vom FG nicht festgestellt worden, weil es seiner Berechnung --von seinem Standpunkt aus zutreffend-- den Gewinn nach Durchschnittssätzen von 512 € zugrunde gelegt hat. Im Revisionsverfahren ist nicht zu prüfen, ob der im Wege einer Einnahmen-Überschussrechnung zu ermittelnde Gewinn entsprechend den Angaben in der Steuererklärung niedriger als 512 € war, denn der Kläger hat das Urteil des FG nicht angefochten. Damit sind mindestens Einkünfte in Höhe des vom FG ermittelten Betrags anzusetzen.

18 3. Die Sache ist entscheidungsreif. Die Einkommensteuer ist höchstens nach dem vom FG zugrunde gelegten zu versteuernden Einkommen zu bemessen, so dass die Revision des FA zurückzuweisen ist. Auf die bislang allein streitige Frage, ob der Antrag auf Nichtanwendung der Durchschnittssatzgewinnermittlung rechtzeitig gestellt worden ist, kommt es danach nicht an. Der Senat entscheidet deshalb ungeachtet des beiderseitigen Verzichts auf mündliche Verhandlung durch Gerichtsbescheid gemäß § 90a Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de